

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Přechod z daňové evidence na účetnictví u vybraného podnikatele

Transition from Tax Records to Accounting at Selected Entrepreneur

Student: Dominika Boturová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Yvetta Pšenková, Ph.D.

Ostrava 2018

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání bakalářské práce

Student: **Dominika Boturová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: **Přechod z daňové evidence na účetnictví u vybraného podnikatele**
Transition from Tax Records to Accounting at Selected Entrepreneur
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Teoretické aspekty daňové evidence a účetnictví
 3. Přechod z daňové evidence na účetnictví
 4. Praktická aplikace u vybraného podnikatele
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

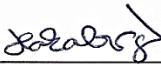
HAKALOVÁ, Jana a Yveta PŠENKOVÁ. *Daňová evidence. Teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. 128 s. ISBN 978-80-7552-239-9.
KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2017*. 14. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5.
KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelských subjektů I*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2012. 120 s. ISBN 978-80-248-2905-0.


Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.**

Datum zadání: 24.11.2017
Datum odevzdání: 11.05.2018




Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry


prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohy č. 1, 2, 3 a 4, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila“.

V Ostravě dne 11. 5. 2018

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Boturova', written over a horizontal dotted line.

Dominika Boturová

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Teoretické aspekty daňové evidence a účetnictví	7
2.1	Charakteristika účetnictví.....	7
2.1.1	Právní úprava účetnictví	7
2.1.2	Předmět a rozsah vedení účetnictví	9
2.1.3	Účetní jednotky a jejich kategorizace	10
2.1.4	Organizace účetnictví a účetní knihy	11
2.1.5	Oceňování v účetnictví	13
2.1.6	Účetní uzávěrka a účetní závěrka	14
2.1.7	Výpočet daně z příjmů fyzických osob.....	16
2.2	Charakteristika daňové evidence.....	19
2.2.1	Právní úprava vedení daňové evidence.....	19
2.2.2	Peněžní deník.....	20
2.2.3	Knih pohledávek a kniha závazků	20
2.2.4	Knih evidence DPH	20
2.2.5	Karty hmotného a nehmotného majetku	21
2.2.6	Další pomocné knihy	22
2.2.7	Oceňování v daňové evidenci	22
2.2.8	Postup na konci zdaňovacího období.....	24
2.2.9	Výpočet daně z příjmů fyzických osob.....	25
2.3	Srovnání daňové evidence a účetnictví	26
3	Přechod z daňové evidence na účetnictví	29
3.1	Charakteristika přechodu z daňové evidence na účetnictví	29
3.2	Povinnosti na začátku účetního období.....	30
3.3	Povinnosti na konci účetního období	31

4	Praktická aplikace u vybraného podnikatele.....	32
4.1	Základní informace o podnikateli	32
4.2	Inventarizace	33
4.2.1	Inventarizace peněžních prostředků.....	33
4.2.2	Inventarizace majetku	34
4.2.3	Inventarizace zásob	36
4.2.4	Inventarizace pohledávek	36
4.2.5	Inventarizace závazků.....	37
4.3	Převodový můstek.....	40
4.4	Účetnictví MVDr. Jiřího Koudelky.....	41
4.4.1	Zahajovací rozvaha	42
4.4.2	Otevření účetních knih.....	42
4.4.3	Účtový rozvrh	43
4.4.4	Vnitropodniková směrnice.....	44
4.4.5	Analýza daňových dopadů při přechodu na účetnictví.....	52
5	Závěr	56
	Seznam použité literatury	58
	Seznam zkratk	60
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Každého podnikatele jako osobu samostatně výdělečně činnou čeká na začátku podnikání mnoho rozhodnutí. Zda vůbec začít podnikat, nebo nastoupit do zaměstnání? V jakém oboru podnikat? Kde sehnat peněžní prostředky na financování podnikání? Zda být plátcem, nebo neplátcem daně z přidané hodnoty? Kde své podnikání propagovat a mnoho dalších.

Hlavním úkolem každého podnikatele je sledovat svou ekonomickou činnost. S touto činností souvisí rozhodnutí, zda bude stav svého hospodaření sledovat pomocí vedení daňové evidence, či účetnictví. O tom, zda fyzická osoba povede daňovou evidenci nebo účetnictví musí být rozhodnuto ještě před zahájením podnikání. Můžeme toto rozhodnutí tedy přiřadit k jednomu z dilemat, se kterými se začínající podnikatel musí potýkat.

Daňovou evidenci podle § 7b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů vede fyzická osoba, pokud není účetní jednotkou. Tou se stává za splnění určitých podmínek stanovených v § 1 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. V těchto případech pak podnikatel nemá na vybranou, a musí vést účetnictví, a to minimálně po dobu následujících pěti let.

Mnoho fyzických osob si na začátku podnikání vybere jako způsob sledování svého hospodaření právě daňovou evidenci. Důvodem je mnohdy nižší administrativní náročnost, díky níž si mohou vést tuto evidenci sami a nemusí tak platit za drahé účetní služby.

Během následujících období však mohou nastat skutečnosti, které již vedení daňové evidence nepovolují. Mezi tyto skutečnosti řadíme například případ, kdy se fyzická osoba zapíše do obchodního rejstříku, nebo dosáhne obrátu 25 mil. Kč dle zákona o dani z přidané hodnoty. V těchto případech musí fyzická osoba přejít z daňové evidence na vedení účetnictví.

Cílem této bakalářské práce je analýza a návrh rámcového postupu při přechodu z daňové evidence na účetnictví u vybraného podnikatele MVDr. Jiřího Koudelky. Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická část se skládá z následujících dvou kapitol a jejím cílem je charakteristika systémů účetnictví a daňové evidence, poukázání na významné rozdíly obou systémů a teoretické objasnění postupu při přechodu z daňové evidence na účetnictví. Praktickou část pak tvoří čtvrtá kapitola, jejímž cílem je praktická aplikace poznatků z předchozích částí práce.

Druhá kapitola nejprve postupně popisuje problematiku vedení účetnictví a daňové evidence a jejich vzájemnou komparaci. Zaměřuje se na právní úpravu, knihy a povinnosti na konci zdaňovacího období u obou systémů. Je zde také věnován prostor výpočtu daně z příjmů fyzických osob jak v daňové evidenci, tak v účetnictví. Třetí kapitola následně teoreticky popisuje postup přechodu z daňové evidence na účetnictví.

Čtvrtá kapitola se nakonec zaměřuje na praktickou aplikaci teoretických poznatků u vybraného podnikatele. Úvodem je v ní představen daný podnikatelský subjekt, u něhož je postupně proveden kompletní převod z daňové evidence na účetnictví z dobrovolných důvodů. V rámci této bakalářské práce je podnikateli sestavena vnitropodniková směrnice a účtový rozvrh, který přesně odpovídá jeho potřebám a požadavkům na vedení účetnictví.

V bakalářské práci jsou využity metody analýzy, komparace a deskripce. Metoda analýzy byla využita zejména při praktické aplikaci přechodu z daňové evidence na účetnictví, kdy bylo důležité získat detailní přehled o hospodaření podnikatele v roce 2017. Metoda deskripce a komparace je využita zejména v teoretické části práce popisující systémy účetnictví a daňové evidence a postup při přechodu z daňové evidence na účetnictví.

Vybraným podnikatelem je veterinář MVDr. Jiří Koudelka. Jedná se o fiktivní jméno skutečné osoby samostatně výdělečně činné, která si však nepřála být v práci jmenována. Veškeré osobní údaje podnikatele jsou tedy smyšlené.

2 Teoretické aspekty daňové evidence a účetnictví

Potřebu lidstva vést si evidenci svého majetku, zdrojů krytí, dluhů či pohledávek můžeme najít již v dávné historii. Jak uvádí kolektiv autorů: *„K záznamům používali naši předkové zářezy do větví či stromů, některé národy využívaly uzlů na šňůrách, které byly zavěšené na tyči či větví. Později byly využívány hliněné destičky, které byly nalezeny např. v jižní Mezopotámii a na kterých bylo zachyceno tzv. chrámové hospodářství. Později byl využíván k záznamům papyrus“* (2012, s. 1).

Historie účetnictví tedy sahá velmi hluboko, ještě do dob před naším letopočtem. Oproti tomu daňová evidence je velmi „mladým“ systémem, který v roce 2004 nahradil do té doby využívané jednoduché účetnictví. Nejen v historii obou systémů však můžeme najít značné rozdíly.

Následující podkapitoly popisují problematiku vedení daňové evidence a účetnictví fyzických osob, jejich komparaci a postup při přechodu z daňové evidence na účetnictví.

2.1 Charakteristika účetnictví

Účetnictví vedou jak podnikatelské subjekty, tak například banky, neziskové organizace, pojišťovny, spolky, odborové organizace a další. Tato bakalářská práce se však bude zabývat pouze podnikatelskými subjekty, konkrétně fyzickými osobami. Jak tvrdí kolektiv autorů: *„Účetnictví je chápáno jako ucelený informační systém, který identifikuje, měří, zpracovává a prezentuje finanční informace o podniku“* (2012, s. 1). Je podkladem pro veškeré vnitropodnikové rozhodování, ať už operativní, strategické či taktické. Slouží jako důkazní prostředek a je základem pro stanovení daňové povinnosti podnikatele.

Účetnictví poskytuje informace nejen samotné účetní jednotce, tedy podnikateli, ale také externím uživatelům jako jsou investoři, dodavatelé, odběratelé, zaměstnanci, bankovní ústavy, pojišťovny, daňové orgány, stát a široká veřejnost. Pro tyto uživatele jsou informace významné zejména kvůli rozhodování, zda se jedná o atraktivní podnik, do kterého se vyplatí investovat a se kterým je výhodné spolupracovat, neboť plní své závazky.

2.1.1 Právní úprava účetnictví

Účetnictví podnikatelů je v České republice upravováno třemi základními právními předpisy a to zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen

ZoÚ), vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů a Českými účetními standardy pro podnikatele. Účetní jednotka však musí mimo jiné zohlednit také některé další právní předpisy, jako jsou nový občanský zákoník, zákon o daních z příjmů (dále jen ZDP), zákoník práce, zákon o živnostenském podnikání, zákon o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH), či zákon o rezervách atd.

Jak uvádí kolektiv autorů: „*Zákon o účetnictví představuje základní právní rámec, kterým se musí řídit každá účetní jednotka. Stanoví rozsah a způsob vedení účetnictví a požadavky na jeho průkaznost*“ (2012, s. 8). Během existence tohoto zákona došlo mnohokrát k jeho novelizaci, naposledy konkrétně novelou č. 221/2015 s účinností od 1. ledna 2016. Důvodem těchto novelizací je snaha přiblížit českou právní úpravu účetnictví právu Evropské unie. Základními změnami v roce 2016 došlo k nové kategorizaci účetních jednotek a konsolidačních skupin, znovuzavedení jednoduchého účetnictví a zařazení definice subjektu veřejného zájmu, která byla až do konce roku 2015 součástí zákona o auditorech.

Také prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., byla roku 2016 novelizována, a to novelou vyhlášky č. 250/2015 Sb. Je vydávána Ministerstvem financí ČR a vztahuje se pouze na podnikatelské subjekty. Zabývá se zejména účetní závěrkou, směrnou účtovou osnovou, účetními metodami, či přechodem z daňové evidence na účetnictví.

V České republice rozlišujeme celkem dvacet tři účetních standardů určených podnikatelským subjektům, které jsou metodickými doporučeními při vedení účetnictví. Jejich cílem je dosažení souladu při používání účetních metod a zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetnictví.

Kromě výše popsaných právních předpisů musí každá účetní jednotka při vedení účetnictví dodržovat jednotlivé zásady a předpoklady, aby nedocházelo k rozdílům v účetních postupech a dosáhlo se tak vyšší srovnatelnosti účetních informací.

Jak uvádí Strouhal: „*Klíčovými předpoklady vedení účetnictví jsou předpoklad akruální báze a předpoklad neomezeného trvání účetní jednotky v dohledné budoucnosti*“ (2012 s. 18). Princip akruální báze je vysvětlen v § 3 odst. 1 ZoÚ, dle kterého tak musíme účetní události zaznamenávat pouze do účetního období, se kterým časově a věcně souvisí. Za tímto účelem jsou v účetnictví každé účetní jednotky vytvořeny účty časového rozlišení. Neomezené trvání účetní jednotky je pak třeba chápat tak, že účetní jednotka neplánuje v budoucnu ukončit svou činnost, ani není nucena k likvidaci. Tyto předpoklady můžeme dále doplnit o

předpoklad věrného a poctivého zobrazení skutečnosti, definovaný v § 7 odst. 2 ZoÚ, který vede k zamezení zkreslování skutečností uvedených v účetnictví.

Podle § 8 ZoÚ musí být účetnictví vedeno tak, aby bylo správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a trvanlivé. § 4 odst. 12 ZoÚ pak stanovuje povinnost vedení účetnictví v české měně. V případě, že jsou však pohledávky, závazky, ceniny a další vyjádřeny v cizí měně, musí účetní jednotka použít současně i tuto cizí měnu. V následujícím odstavci je definována povinnost vedení účetnictví v českém jazyce. Účetní jednotka však může vystavit účetní doklady i v cizím jazyce, pokud je dodržena podmínka srozumitelnosti.

Mezi další zásady, které musí účetní jednotka dodržovat, patří například zásada stálosti účetních metod, zásada účetní jednotky, zásada oceňování v historických cenách, zásada stálé kupní síly peněžní jednotky, bilanční kontinuita a bilanční princip, zásada opatrnosti a další.

2.1.2 Předmět a rozsah vedení účetnictví

Předmět účetnictví je definován § 2 ZoÚ, ve kterém je rozdělován podle toho, zda se jedná o účetní jednotku, vedoucí jednoduché účetnictví, nebo účetnictví v plném či zjednodušeném rozsahu.

Podle § 1f ZoÚ mohou vést jednoduché účetnictví právnické osoby a zahraniční právnické osoby, jako například spolky, odborové organizace, organizace zaměstnavatelů, církve a náboženské společnosti a honební společnosti. Jelikož se v tomto případě nejedná o fyzické osoby, nebude se tato bakalářská práce jejich předmětem účetnictví zabývat.

Podle § 2 ZoÚ jsou předmětem účetnictví pro účetní jednotky vedoucí účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu informace o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření.

Rozsahem vedení účetnictví se zabývá § 9 ZoÚ. Podle tohoto paragrafu musí účetnictví v plném rozsahu vést všechny fyzické osoby, které nesplňují podmínky pro vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, nestanoví-li to tento zákon nebo zvláštní právní předpis jinak. Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu se týká fyzických osob, které jsou malou nebo mikro účetní jednotkou, pokud nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu však není povinností této účetní jednotky, pouze její možností.

Malá účetní jednotka má podle § 20 ZoÚ povinnost ověřit účetní závěrku auditorem v případě, že je akciovou společností nebo svěřenským fondem a k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z níže uvedených hodnot. Ostatní malé účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 níže uvedené hodnoty.

Hodnoty pro povinnost auditu:

- aktiva celkem 40 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu 80 000 000 Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.

Mezi výhody vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu můžeme podle § 13a ZoÚ zařadit zejména možnost sestavovat účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu. Účetní jednotky dále mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize, nemají povinnost vést knihu analytických a podrozvahových účtů, neoceňují majetek a závazky reálnou hodnotou, mohou omezit účtový rozvrh na úroveň účtových skupin a další. Nevýhodou vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu je, že nemá takové vypovídací schopnosti jako účetnictví vedené v plném rozsahu.

2.1.3 Účetní jednotky a jejich kategorizace

ZoÚ v § 1 přesně definuje, osoby povinné vést účetnictví, které nazýváme účetními jednotkami. Rozsah této povinnosti je pak stanoven v § 4 ZoÚ. Povinnost a rozsah vést účetnictví u fyzických osob je popsána v následující tabulce.

Tab. 2.1 Povinnost a rozsah vést účetnictví u fyzických osob

Účetní jednotka	Počátek povinnosti	Konec povinnosti
FO zapsána v OR	Ode dne zápisu do OR.	Do dne výmazu z OR.
FO, pokud její obrat podle § 4a ZDPH za bezprostředně předcházející kalendářní rok přesáhl částku 25 000 000 Kč	Od prvního účetního období následujícího po kalendářním roce, ve kterém se staly účetní jednotkou.	Do posledního dne účetního období, ve kterém přestaly být účetní jednotkou.
FO, vedoucí UCE na základě svého rozhodnutí	Od prvního dne účetního období následujícího po období, ve kterém se rozhodly vést účetnictví, nerozhodnou-li se vést účetnictví již ode dne zahájení podnikání.	Do dne ukončení samostatné výdělečné činnosti, nebo do posledního dne účetního období, ve kterém se rozhodly vedení účetnictví ukončit.
FO, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je osobou vedoucí účetnictví	Od prvního dne účetního období následujícího po období, ve kterém se staly společníky sdruženými ve společnosti, nebo se některý ze společníků sdružených ve společnosti stal účetní jednotkou.	Do posledního dne účetního období, ve kterém přestaly být společníky sdruženými ve společnosti.
FO, kterým povinnost vést účetnictví ukládá zvláštní právní předpis	Ode dne zahájení činnosti.	Do dne ukončení činnosti.

Zdroj: vlastní zpracování dle ZoÚ

Jak již bylo naznačeno, v roce 2016 proběhla novelizace zákona o účetnictví. K výrazným změnám došlo právě v oblasti kategorizace účetních jednotek, která je popsána v § 1b ZoÚ. Podle tohoto paragrafu dělíme účetní jednotky na mikro, makro, střední a velkou účetní jednotku. Tato kategorizace významně ovlivňuje například audit účetní jednotky, rozsah vedení účetnictví, či náležitosti účetní závěrky.

2.1.4 Organizace účetnictví a účetní knihy

Účetní jednotka musí během účetního období zaznamenat veškeré účetní případy související s hospodářskou činností podnikatele. Tyto zápisy provádí podle § 13 ZoÚ do deníku, ve kterém jsou účetní zápisy uspořádány chronologicky, hlavní knihy, ve které jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska věcného, do knih analytických účtů, které podrobně rozvádějí

účetní zápisy hlavní knihy a do knih podrozvahových účtů, ve kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v ostatních účetních knihách.

Účetní zápisy jsou prováděny na základě účetních dokladů. Jak uvádí kolektiv autorů: „Účetní doklady se dají členit podle druhů, místa vzniku či počtu dokumentovaných účetních případů“ (2012, s. 19).

Každý účetní doklad musí být opatřen interním číslem z číselné řady používané danou účetní jednotkou, musí být čitelný a musí obsahovat určité náležitosti stanovené v § 11 ZoÚ. Jak již bylo naznačeno na začátku bakalářské práce, účetnictví slouží jako důkazní prostředek. Proto je důležitou povinností účetní jednotky uchovávat tyto účetní doklady.

Podle § 31 odst. 2 ZoÚ je lhůta archivace:

- a) účetní závěrky a výroční zprávy 10 let, počínaje koncem účetního období, kterého se týkají,
- b) účetních dokladů, účetních knih, odpisových plánů, inventurních soupisů, účtového rozvrhu a přehledů 5 let, počínaje koncem účetního období, kterého se týkají,
- c) účetních dokladů, kterými účetní jednotky dokládají vedení účetnictví po dobu 5 let počínaje koncem účetního období, kterého se týkají.

Pokud je podnikatel plátcem DPH, tak musí podle daňového řádu pro účely nepřímých daní uchovávat daňové doklady 10 let. Ty mohou být totožné s účetními doklady. Má-li podnikatel zaměstnance, musí jejich mzdové listy podle zákona o pojistném uchovávat po dobu 30 let. Po uplynutí těchto lhůt dochází ke skartaci účetních a daňových dokladů.

Jak uvádí kolektiv autorů: „Základním třídícím znakem účetnictví je účet, jehož zřízením lze odděleně zachycovat údaje o hospodářských jevech a procesech“ (2012, s. 25). V účetnictví rozlišujeme tyto druhy účtů:

- rozvahové, které dále členíme na aktivní a pasivní účty,
- výsledkové, které jsou tvořeny účty nákladů a výnosů,
- podrozvahové, které slouží například k evidenci majetku pořízenému na leasing, či z dotace, majetek v pronájmu atd.,
- závěrkové, které slouží k otevírání a uzavírání účetních knih,
- vnitropodnikové, jejichž tvorba závisí pouze na volbě účetní jednotky.

Podle § 14 odst. 1 a 2 ZoÚ směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, popřípadě účtových skupin nebo i syntetických účtů, pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Toto uspořádání musí zajistit sestavení účetní závěrky. Na podkladě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh. Ten si každá účetní jednotka sestavuje podle své potřeby.

V případě, že má účetní jednotka k dispozici účetní doklad, který splňuje veškeré požadavky, přechází k samotnému zaúčtování na jednotlivé účty. Každý takto zaúčtovaný účetní případ musí splňovat princip podvornosti a souvztáhnosti.

2.1.5 Oceňování v účetnictví

Při oceňování majetku a jeho částí a závazků v účetnictví vycházíme z ustanovení ZoÚ. Způsobům oceňování se věnuje čtvrtá část tohoto zákona, konkrétně § 24-28. Podle § 24 ZoÚ oceňujeme majetek a závazky k okamžiku uskutečnění účetního případu a ke konci rozvahového dne, nebo k jinému okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

Pro oceňování majetku a závazků při pořízení rozlišujeme podle § 25 ZoÚ tyto oceňovací metody:

- 1) pořizovací cena, kterou se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen včetně vedlejších pořizovacích nákladů,
- 2) reprodukční pořizovací cena, kterou se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje,
- 3) vlastní náklady, kterými se rozumí přímé náklady a přiřaditelné nepřímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost,
- 4) jmenovitá hodnota.

Jak již bylo řečeno, do pořizovací ceny řadíme i vedlejší pořizovací náklady. Těmi jsou například náklady na montáž, přepravu, clo, provize, pojistné, makléřské poplatky, burzovní poplatky, odměny právníkům, poplatky za expertízy a projektové práce a další.

Využití jednotlivých metod ocenění při pořízení majetku a závazků definuje následující tabulka.

Tab. 2.2 Oceňovací metody při pořízení majetku a závazků

Oceňovací metoda	Jednotlivé složky majetku a závazků
Pořizovací cena	Dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek, zásoby, cenné papíry a podíly, derivátové operace, pohledávky.
Reprodukční pořizovací cena	Majetek v případě bezúplatného nabytí, majetek vytvořený vlastní činností, u kterého nejsme schopni stanovit výši jeho vlastních nákladů.
Vlastní náklady	Zásoby vytvořené vlastní činností (včetně příchovků zvířat), dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek vytvořený vlastní činností.
Jmenovitá hodnota	Pohledávky, závazky, peněžní prostředky a ceniny.

Zdroj: vlastní zpracování dle ZoÚ

Oceňováním k rozvahovému dni se zabývá § 27 ZoÚ. Podle něj musíme majetek a závazky k rozvahovému dni přecenit na reálnou hodnotu, kterou se rozumí:

- 1) tržní hodnota, kterou je hodnota vyhlášená na evropském regulovaném trhu, nebo na zahraničním trhu obdobném regulovanému trhu,
- 2) hodnota vyplývající z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik,
- 3) ocenění kvalifikovaným odhadem, nebo posudkem znalce,
- 4) ocenění stanovené podle zvláštních právních předpisů.

Touto metodou přeceňujeme k rozvahovému dni podle § 27 odst. 1 ZoÚ cenné papíry, deriváty, majetek a závazky zajištěné deriváty, pohledávky, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování. Podle § 27 odst. 6 ZoÚ pokud není objektivně možné stanovit tuto reálnou hodnotu, použijeme při ocenění k rozvahovému dni metody oceňování při pořízení dle § 25 ZoÚ. Nutno podotknout, že podle § 27 odst. 7 ZoÚ se toto oceňování nepoužije u mikro účetních jednotek s výjimkami uvedenými v zákoně.

2.1.6 Účetní uzávěrka a účetní závěrka

Konec účetního období je u každého podnikatele doprovázen určitými povinnostmi. Těmi jsou zejména účetní uzávěrka a účetní závěrka. Jako první je provedena účetní uzávěrka, na jejímž základě je pak sestavena účetní závěrka. Vyplývá-li to ze ZoÚ, má pak ještě účetní

jednotka následné povinnosti, mezi které řadíme audit účetní závěrky a vyhotovení výroční zprávy.

Jak již bylo řečeno, prvním krokem na konci účetního období je účetní uzávěrka. Ta se skládá z několika činností, mezi které řadíme inventarizaci majetku, provedení posledních zápisů do účetních knih, zjištění výsledku hospodaření, výpočet daně z příjmů a uzavření účetních knih.

Inventarizaci majetku upravuje pátá část ZoÚ, konkrétně § 29 a 30. Pomocí fyzické či dokladové inventury účetní jednotka zjišťuje skutečný stav majetku a závazků a zjišťuje, zda je tento stav totožný se stavem v účetnictví. Výsledkem inventarizace je vyčíslení případných inventarizačních rozdílů, kterými mohou být manko nebo přebytek.

Následně účetní jednotka na účet 710 – Účet zisků a ztrát, převede veškeré náklady a výnosy za dané účetní období a zjistí svůj výsledek hospodaření v členění na provozní a finanční výsledek hospodaření. Ten následně upraví na základ daně a vypočítá svou daňovou povinnost.

Po provedení inventarizace a výpočtu daňové povinnosti musí účetní jednotka zaznamenat poslední zápisy do účetních knih. Tyto zápisy se mohou týkat například výše uvedených inventarizačních, ale také kurzových rozdílů, tvorby rezerv a opravných položek, vyúčtování závěrečných operací u zásob, zaúčtování daně z příjmů atd.

Posledním krokem účetní uzávěrky je zjištění obrátů a konečných zůstatků všech rozvahových účtů a jejich následné uzavření pomocí účtu 702 – Konečný účet rozvahový.

Ihned po účetní uzávěrce následuje účetní závěrka. Ta je veřejným dokumentem, který je nedílným celkem tvořeným podle § 18 odst. 1 ZoÚ rozvahou, výkazem zisku a ztráty a přílohou. Jak uvádí kolektiv autorů: „*Úkolem účetní závěrky je tedy informovat příslušné uživatele o stavu majetku a jeho krytí, o finanční situaci a o výsledku hospodaření účetní jednotky*“ (2013, s. 155).

Účetní závěrku sestavujeme k rozvahovému dni, kterým je podle § 19 ZoÚ den, kdy se uzavírají účetní knihy. Podle toho, jaký den je rozvahovým, pak účetní závěrku dělíme na řádnou, mimořádnou a mezitimní.

Obsah účetní závěrky upravuje § 18 odst. 3 ZoÚ. Každá účetní závěrka fyzických osob tak musí obsahovat obchodní firmu, nebo jméno a příjmení, bydliště a sídlo, identifikač-

ní číslo, má-li je účetní jednotka přidělené, právní formu účetní jednotky, předmět podnikání, rozvahový den nebo jiný okamžik, ke kterému se účetní závěrka sestavuje.

Podle § 18 odst. 4 ZoÚ se účetní závěrka sestavuje v plném nebo zkráceném rozsahu. Ve zkráceném rozsahu ji mohou sestavovat pouze účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Účetní závěrku v plném rozsahu sestavují všechny akciové společnosti a účetní jednotky, které mají povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem. Ty musí zároveň vyhotovit výroční zprávu. Povinnost auditu a výroční zprávu upravují § 20 a 21 ZoÚ.

2.1.7 Výpočet daně z příjmů fyzických osob

Výpočet daně z příjmů FO je upravován zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Poplatníkem daně z příjmů FO je podle § 2 ZDP fyzická osoba, která je daňovým rezidentem, nebo daňovým nerezidentem. Za daňového rezidenta je považována osoba, která má na území České republiky bydliště, nebo se zde obvykle zdržuje a má neomezenou daňovou povinnost. Daňovým nerezidentem je osoba, která není daňovým rezidentem a má omezenou daňovou povinnost.

Podle § 3 ZDP, jsou předmětem daně z příjmů FO příjmy ze závislé činnosti podle § 6, příjmy ze samostatné činnosti podle § 7, příjmy z kapitálového majetku podle § 8, příjmy z nájmu podle § 9 a ostatní příjmy podle § 10.

Před samotným výpočtem daňové povinnosti musí poplatník nejprve zjistit svůj základ daně. Tím je součet dílčích základů daně z § 6–10 ZDP. Tento součet může mít kladnou, zápornou, nebo nulovou hodnotu. Součet dílčích základů daně poplatník dále upravuje o položky zvyšující základ daně a položky snižující základ daně. Například v případě přechodu z daňové evidence na účetnictví jsou dle přílohy č. 3 ZDP položkami zvyšujícími základ daně zásoby, ceniny, hodnota poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek, pohledávky, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem. Položkami snižujícími základ daně jsou pak přijaté zálohy, dluhy, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Základ daně lze před výpočtem daňové povinnosti upravit o tzv. nezdanitelné části základu daně podle § 15 ZDP. Patří mezi ně bezúplatné plnění, zaplacené úroky ze stavebního spoření či hypotečního úvěru, příspěvek na penzijní pojištění, příspěvek na soukromé životní

pojištění a odborové příspěvky. Podmínky uplatnění nezdaniitelných položek a jejich výši upravuje následující tabulka.

Tab. 2.3 Nezdaniitelné části základu daně

Nezdaniitelná část základu daně	Podmínky a výše uplatnění
Bezüplatné plnění	V § 15 odst. 1 je přesně definováno, komu může být bezúplatné plnění poskytnuto. Bezúplatné plnění lze uznat v případě, že jeho úhrnná hodnota za zdaňovací období přesáhla 2 % základu daně, nebo činila alespoň 1 000 Kč a maximálně si lze odečíst hodnotu 15 % základu daně.
Zaplacené úroky ze stavebního spoření či hypotečního úvěru	Stavební spoření či hypoteční úvěr musí být použit na financování bytových potřeb. V úhrnu si lze odečíst maximálně částku 300 000 Kč za celou společně hospodařící domácnost.
Příspěvek na penzijní pojištění	Musí být uzavřena pojistná smlouva s penzijní společností, kdy sjednaná výplata plnění z penzijního pojištění nastává až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v roce dosažení věku 60 let. Maximální částka je 24 000 Kč snížená o roční státní příspěvek 12 000 Kč.
Příspěvek na soukromé životní pojištění	Poplatník musí mít s pojišťovnou uzavřenou pojistnou smlouvu, v níž musí být sjednána výplata pojistného plnění až po 60 kalendářních měsících a současně nejdříve v roce dosažení věku 60 let. Maximální částka činí 24 000 Kč za zdaňovací období.
Odborové příspěvky	Lze odečíst částku do výše 1,5 % základu daně, maximálně však 3 000 Kč.

Zdroj: vlastní zpracování dle ZDP

Základ daně upravený o nezdaniitelné částky daně lze dále snížit o položky odčitatelné od základu daně. Ty jsou upravovány v § 34 ZDP a mezi nejčastější z nich patří daňová ztráta.

Následuje výpočet samotné daňové povinnosti poplatníka. Tzv. upravený základ daně musíme nejprve zaokrouhlit na celé stovky Kč dolů. Zaokrouhlený základ daně je poté vynásoben sazbou daně z příjmů fyzických osob, která podle § 16 ZDP činí 15 %. Poplatník má nárok si takto vypočítanou daňovou povinnost snížit o uplatněné slevy na dani. Těmito slevami jsou:

- základní sleva na poplatníka, která podle § 35ba odst. 1 písm. a ZDP činí 24 840 Kč,
- sleva na manžela/ku, která podle § 35ba odst. 1 písm. b ZDP činí 24 840 Kč, pokud manžel/ka nemá vlastní příjem přesahující za zdaňovací období 68 000 Kč,

- základní sleva na invaliditu, která činí podle § 35ba odst. 1 písm. c ZDP 2 520 Kč,
- rozšířenou slevu na invaliditu, která činí podle § 35ba odst. 1 písm. d ZDP 5 040 Kč,
- sleva pro držitele průkazu ZTP/P, která činí podle § 35ba odst. 1 písm. e ZDP 16 140 Kč,
- sleva na studenta, která činí podle § 35ba odst. 1 písm. f ZDP 4 020 Kč,
- sleva za umístění dítěte, jejíž výše podle § 35bb ZDP odpovídá výši nákladů prokazatelně poplatníkem vynaložených za umístění vyživovaného dítěte v předškolním zařízení za dané zdaňovací období, maximálně do výše minimální mzdy,
- sleva na evidenci tržeb, která činí podle § 35bc ZDP 5 000 Kč.

Po odečtení těchto slev od vypočtené daňové povinnosti může mít výsledná částka zápornou, kladnou, nebo nulovou hodnotu. V případě záporné hodnoty postupujeme dále, jako by vyšla nula. Po uplatnění slev na dani má poplatník dále nárok na uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě podle § 34c ZDP. Podmínkou tohoto zvýhodnění je, že dítě musí žít s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti. Jeho výše činí 15 204 Kč ročně na jedno dítě, 19 404 Kč ročně na druhé dítě a 24 204 Kč ročně na třetí a každé další dítě. V případě, že poplatníkovi v tomto kroku výpočtu vyjde záporná částka, jedná se o daňový bonus a naopak, v případě kladné částky bude mít poplatník daňovou povinnost.

V posledním kroku výpočtu poplatník odečte zaplacené zálohy podle § 38 ZDP a zjistí tak výši doplatku či přeplatku daně z příjmů fyzických osob.

Pro účely této bakalářské práce, která pojednává o podnikajících fyzických osobách je v následujícím zjednodušeném schématu detailně definován výpočet dílčího základu daně pouze ze samostatné činnosti dle § 7 ZDP. Při stanovení výše základu daně ze samostatné činnosti vycházíme z údajů v účetnictví, konkrétně z nákladů a výnosů. Tento základ daně je následně upravován o nezdánitelné části základu daně a výsledná daň snižována o slevy na dani dle výše popsaného postupu.

Schéma 2.1 Výpočet dílčího základu daně z § 7 u FO vedoucích účetnictví

Výnosy – náklady
=
ZD 1
+ daňově neuznatelné náklady
+ výše účetních odpisů
=
ZD 2
- daňové odpisy
=
DZD § 7

Zdroj: vlastní zpracování dle ZDP

2.2 Charakteristika daňové evidence

Daňovou evidenci vedou fyzické osoby, které nemají povinnost vést účetnictví podle § 1 ZoÚ. Podle § 7b odst. 1 ZDP, se daňovou evidencí pro účely daní z příjmů rozumí evidence pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů.

Jak uvádí Dušek: „*Daňová evidence si klade za cíl poskytnout údaje potřebné ke zjištění základu daně z příjmů*“ (2017, s. 9). Předmětem daňové evidence jsou tedy pouze příjmy a výdaje podnikatele.

2.2.1 Právní úprava vedení daňové evidence

Daňová evidence je zcela upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a to konkrétně § 7b, podle kterého se pro obsahové vymezení složek majetku v daňové evidenci použijí zvláštní právní předpisy o účetnictví. Podnikatel však při vedení daňové evidence využívá i některé další zákony jako například zákoník práce, zákon o dani z přidané hodnoty, zákon o dani silniční, zákon o dani z nemovitých věcí, zákon o veřejném zdravotním pojištění a jiné.

Zákon o daních z příjmů upravuje pouze obsah daňové evidence nikoli její formu. Podnikatel si tedy může sám vybrat, zda bude daňovou evidenci vést ručně, nebo si pro její vedení pořídí speciální software. Stejně tak si může zvolit, zda si ji bude vést sám, nebo vedením této evidence pověří svou účetní. Třetí možností je pak vedení daňové evidence externí firmou. Všechny postupy vedení daňové evidence i způsob jejího vedení by měl mít podnikatel popsán v interní směrnici, kterou si na začátku svého podnikání vytvoří.

2.2.2 Peněžní deník

Podnikatel si v daňové evidenci tvoří knihy a karty dle své potřeby. Základní knihou používanou v daňové evidenci je peněžní deník. Ten slouží pro evidenci příjmů a výdajů. Do peněžního deníku jsou údaje zaznamenávány chronologicky. Peněžní deník si podnikatel vytváří dle svého uvážení. Může jej mít například rozčleněn na příjmy a výdaje provedené v hotovosti a na příjmy a výdaje provedené bankou. V rámci deníku jsou pak dále příjmy a výdaje rozděleny na příjmy a výdaje daňové a nedaňové.

Pro zjištění základu daně z příjmů jsou pro podnikatele důležité pouze příjmy a výdaje daňové. Při rozhodování, o který druh příjmů a výdajů se jedná, se řídíme § 24 a 25 ZDP. V rámci příjmů a výdajů daňových a nedaňových si pak může podnikatel tyto příjmy a výdaje rozčlenit detailněji na jednotlivé druhy.

2.2.3 Kniha pohledávek a kniha závazků

Jak uvádí Hakalová a Pšenková: „*V knize pohledávek a dluhů se provádí zápis vždy, pokud dochází ke vzniku, změně nebo zániku pohledávek a dluhů*“ (2016, s. 34).

Kniha pohledávek je stejně jako vedení peněžního deníku čistě v kompetenci podnikatele. Ten tak může vést jednu knihu pohledávek pro všechny pohledávky, které vlastní, nebo více knih podle jednotlivých odběratelů, měn apod. Kniha pohledávek by měla obsahovat pohledávky vůči odběratelům, pohledávky z poskytnutých záloh a půjček, pohledávky vůči zaměstnancům, či pohledávky vůči finančnímu úřadu a jiné.

Kniha závazků je zjednodušeně řečeno protikladem knihy pohledávek. Podnikatel v ní zaznamená všechny své závazky vůči jiným subjektům. Jak uvádí Dušek: „*Z evidence dluhů by mělo být především zřejmé, o jaké dluhy jde, v jaké výši a vůči komu*“ (2017, s. 35). Opět je tak čistě v kompetenci podnikatele, zda povede pouze jednu knihu závazků, či více knih podle jednotlivých subjektů, měn apod. Kniha závazků by měla obsahovat závazky vůči dodavatelům, závazky vůči zaměstnancům, finančnímu úřadu, závazky z poskytnutých záloh a půjček a jiné.

2.2.4 Kniha evidence DPH

Daň z přidané hodnoty je jednou z nepřímých daní. Podle § 6 ZDPH se plátcem stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předchá-

zejících, po sobě jdoucích kalendářních měsících přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Pokud se podnikatel stane plátcem DPH, musí jej evidovat v pomocné knize evidence DPH. V ní musí vést zvlášť evidenci podle jednotlivých sazeb. Do knihy evidence DPH provádíme zápisy na základě daňových dokladů. Z knihy evidence DPH musí být na konci každého zdaňovacího období přesně známa výše přijatého zdanitelného plnění a poskytnutého zdanitelného plnění, aby mohla být vypočtena daňová povinnost. V případě, že má podnikatel vyšší daň na vstupu než na výstupu, jedná se o tzv. nadměrný odpočet. V opačném případě, kdy má podnikatel vyšší daň na výstupu, má tzv. vlastní daň.

Jak uvádí Hakalová a Pšenková: „*V peněžním deníku zachytíme DPH až v okamžiku, kdy dojde ke skutečnému pohybu peněžních prostředků. DPH na vstupu (při nákupu) je zachyceno do výdajů nedaňových a DPH na výstupu (při prodeji) do příjmů nedaňových. Úhrada vlastní daně za příslušné zdaňovací období finančnímu úřadu je zachycena v peněžním deníku jako výdaj nedaňový. Nadměrný odpočet DPH za příslušné zdaňovací období, který byl přijat od finančního úřadu na bankovní účet, je zachycen v peněžním deníku jako příjem nedaňový*“ (2016, s. 86).

2.2.5 Karty hmotného a nehmotného majetku

V případě majetku se v daňové evidenci řídíme pouze zákonem o daních z příjmů a to konkrétně § 26-33 ZDP. Podle § 26 ZDP jsou hmotným majetkem samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a jejichž doba použitelnosti je delší než 1 rok, budovy, domy a jednotky, stavby, pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč. Podle § 32a ZDP se za nehmotný majetek považují nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný nehmotný majetek vymezený zvláštním právním předpisem, který byl nabyt úplatně, vkladem nebo vytvořen vlastní činností, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok. V případě, že majetek nedosahuje hranice vstupních cen uvedených v zákoně, označujeme jej jako dlouhodobý drobný hmotný a dlouhodobý drobný nehmotný majetek.

Každý dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek evidujeme zvlášť na kartě dlouhodobého majetku. Tato karta by měla obsahovat označení majetku, jeho ocenění, datum a způsob pořízení, datum uvedení do užívání a datum vyřazení, výši daňových odpisů a zůstatkovou

cenu. Drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek lze sledovat dohromady na jedné kartě.

V daňové evidenci musíme vždy pečlivě rozlišovat, o jaký majetek se jedná. Nehmotný majetek se nám v peněžním deníku promítne celý do výdajů daňových ihned při pořízení nehledě na vstupní cenu. U hmotného majetku je to však složitější. Hlavní roli zde hraje právě vstupní cena. V případě, že je nižší než 40 000 Kč, zachytíme jeho pořízení v peněžním deníku do výdajů daňových. Pokud však jeho vstupní cena bude vyšší než 40 000 Kč, budeme jej odepisovat a do výdajů daňových se nám jeho vstupní cena promítne postupně formou odpisů v rámci uzávěrkové úpravy příjmů a výdajů daňových.

V daňové evidenci majetek odepisujeme pouze daňově. V případě daňových odpisů se řídíme § 30-32 ZDP. Daňové odepisování lze přerušit. Odpisy zaokrouhlujeme na celé koruny nahoru. Hmotný majetek odepisujeme nejvýše do vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny. Nehmotný majetek se neodepisuje.

§ 33 ZDP obsahuje definici technického zhodnocení. Tím se podle tohoto paragrafu rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, které u jednoho majetku za zdaňovací období převýší částku 40 000 Kč. Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu majetku. V daňové evidenci jej řadíme do výdajů ne-daňových v případě, že přesáhne v úhrnu u jednoho majetku 40 000 Kč. Pokud je však jeho výše nižší, je výdajem daňovým.

2.2.6 Další pomocné knihy

Jak již bylo řečeno, podnikatel si tvoří knihy v daňové evidenci podle své potřeby. Jak uvádí Hakalová a Pšenková: „*V pomocných knihách se sledují ostatní složky majetku a dluhy z pracovněprávních vztahů*“ (2016, s. 34).

Příkladem těchto pomocných knih, využívaných podnikateli, je například kniha evidence zásob, kniha rezerv, kniha evidence jízd, mzdová agenda, kniha cenin a další. Tvorba těchto knih a jejich obsah by měla být přesně specifikována v interní směrnici podnikatele.

2.2.7 Oceňování v daňové evidenci

Při oceňování v daňové evidenci vycházíme z ustanovení § 7b odst. 3 ZDP. Podle tohoto paragrafu oceňujeme hmotný majetek podle § 29 ZDP, pohledávky podle § 5 ZDP a ostatní majetek pořizovací cenou, byl-li pořízen úplatně, vlastními náklady, byl-li pořízen ve

vlastní režii, nebo cenou určenou podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, byl-li pořízen bezúplatně.

Podle § 29 ZDP oceňujeme hmotný majetek vstupní cenou. Tou se rozumí:

- pořizovací cena, je-li pořízen úplatně,
- vlastní náklady, je-li pořízen ve vlastní režii,
- reprodukční pořizovací cena.

§ 29 ZDP dále definuje pojem zůstatková cena. Tou je rozdíl mezi vstupní cenou majetku a celkovou výší daňových odpisů od zahájení odpisování. Zvýšenou vstupní cenou se pak rozumí vstupní cena zvýšená o technické zhodnocení.

Ocenění pohledávek definuje § 5 odst. 9 ZDP. Pohledávky tedy oceňujeme jmenovitou hodnotou, u pohledávek nabytých postoupením pořizovací cenou a pohledávky nabyté bezúplatně cenou podle zákona o oceňování majetku. V případě, že je podnikatel plátcem DPH a byla splněna vlastní daňová povinnost na výstupu, snižuje se jmenovitá hodnota pohledávky o výši DPH. Dluhy oceňujeme při vzniku jmenovitou hodnotou a při převzetí pořizovací cenou.

Příklady ocenění majetku a dluhů v daňové evidenci popisuje následující tabulka.

Tab. 2.4 Příklady oceňování v daňové evidenci

Jednotlivé složky majetku a závazků	Ocenění
Pohledávky	Jmenovitá hodnota, pořizovací cena, cena podle zákona o oceňování majetku.
Hmotný majetek	Vstupní cena – pořizovací cena, vlastní náklady, reprodukční pořizovací cena.
Dluhy	Jmenovitá hodnota, pořizovací cena.
Peněžní prostředky a ceniny	Jmenovitá hodnota.

Zdroj: vlastní zpracování dle ZDP

2.2.8 Postup na konci zdaňovacího období

Na konci zdaňovacího období, kterým je v daňové evidenci kalendářní rok, je nutné provést poslední zápisy, vypočítat daňovou povinnost a uzavřít daňovou evidenci. Tento postup lze shrnout do několika kroků:

1. provedeme inventarizaci majetku a závazků a zjistíme inventarizační rozdíly,
2. doplníme všechny pomocné knihy a karty o poslední zápisy,
3. uzavřeme všechny pomocné knihy a karty a vytiskneme je,
4. uzavřeme peněžní deník,
5. provedeme tzv. uzávěrkovou úpravu příjmů a výdajů daňových,
6. sestavíme přehled o majetku a dlužích a případně přehled o příjmech a výdajích,
7. sestavíme daňové přiznání k dani z příjmů FO,
8. sestavíme přehledy pro příslušnou zdravotní pojišťovnu a pro ČSSZ,
9. dopravíme interní směrnici,
10. veškeré podklady vytiskneme a provedeme archivaci daňové evidence.

Prvním krokem je tedy provedení důkladné inventarizace. Její postup by měl být součástí interních směrnic. Výsledkem inventarizace je vyčíslení případných inventarizačních rozdílů, které nám mohou ovlivnit základ daně. Například manko by nám základ daně zvýšilo. V následujícím kroku provedeme poslední zápisy do pomocných knih. Tyto zápisy se mohou týkat například daňových odpisů, tvorby rezerv či časového rozlišení leasingu.

Následuje uzavření pomocných knih a peněžního deníku. Z něj zjistíme celkový součet příjmů a výdajů daňových. Poté je provedena tzv. uzávěrková úprava příjmů a výdajů daňových. V rámci této úpravy jsou příjmy a výdaje daňové buď snižovány, nebo zvyšovány. Výdaje daňové jsou například zvyšovány o věcné vklady podnikatele, o daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku, o tvorbu zákonných rezerv či časové rozlišení leasingu a snižovány o darované zásoby nebo drobný dlouhodobý hmotný, vklady zásob do jiných společností. V rámci uzávěrkových úprav se také podnikatel rozhoduje, zda radši neuplatní výdaje na pohonné hmoty paušálem. Příjmy daňové jsou zvyšovány například o aktivaci dlouhodobého hmotného majetku vytvořeného ve vlastní režii, zrušení zákonné rezervy z důvodu nerealizování účelu, na který byla tvořena, zrušení zákonné rezervy z důvodu nerealizování účelu, na

který byla tvořena, vzájemný zápočet pohledávek a závazků dle smlouvy o vzájemném zápočtu pohledávek a zápočtů atd.

Šestým krokem je sestavení přehledů o majetku a závazcích a případně také o příjmech a výdajích. Ty jsou důležitým podkladem pro efektivní rozhodování. Následuje výpočet daňové povinnosti a vyplnění daňového přiznání. To je podnikatel povinen podat do 1. dubna následujícího roku nebo do 1. července v případě zpracování daňového přiznání daňovým poradcem. Jedním z posledních kroků je vyplnění přehledů pro ČSSZ a zdravotní pojišťovnu a zjištění případných doplatků pojistného. Posledními kroky jsou doupravování interních směrnic a archivace daňové evidence. Podle § 7b odst. 5 ZDP musí poplatník uchovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neuplynula lhůta pro stanovení daně.

2.2.9 Výpočet daně z příjmů fyzických osob

Podkladem pro výpočet daně z příjmů FO v daňové evidenci je peněžní deník. Jak bylo naznačeno výše, na konci zdaňovacího období se v peněžním deníku provedou celkové součty příjmů a výdajů daňových. Základem daně z § 7 je pak rozdíl mezi příjmy a výdaji daňovými. Tento základ daně se dále upraví o uzávěrkovou úpravu příjmů a výdajů daňových. Tímto způsobem vypočítáme dílčí základ § 7. Následný postup výpočtu daňové povinnosti je pak stejný jako u výpočtu daně z příjmů FO, v případě, že podnikatel vede účetnictví. Rozdíl mezi daňovou evidencí a účetnictvím je tedy v otázce stanovení daně z příjmů pouze ve způsobu výpočtu dílčího základu daně z § 7. Zjednodušený výpočet dílčího základu daně z § 7 u FO vedoucích daňovou evidenci definuje následující schéma.

Schéma 2.2 Výpočet dílčího základu daně z § 7 u FO vedoucích daňovou evidenci

Příjmy daňové – výdaje daňové
=
ZD 1
+ uzávěrková úprava příjmů daňových
- uzávěrková úprava výdajů daňových
=
DZD § 7

Zdroj: vlastní zpracování dle ZDP

Výslednou daňovou povinnost zaznamená podnikatel do daňového přiznání, které obsahuje přílohy určené pro výpočty jednotlivých dílčích základů daně. Pokud má poplatník příjmy pouze z § 6, nemusí kromě základní části daňového přiznání vyplňovat žádné přílohy.

Poplatník nejprve vždy vyplňuje přílohy a teprve poté základní části daňového přiznání. Pro výpočet dílčího základu daně z § 7 slouží Příloha 1. Jak uvádí Hakalová a Pšenková: „*Daň z příjmů fyzických osob (včetně záloh) je zahrnuta v peněžním deníku do výdajů nedaňových, daň z příjmů*“ (2016, s. 94).

2.3 Srovnání daňové evidence a účetnictví

Mezi daňovou evidencí a účetnictvím existuje mnoho rozdílů, které je třeba zohlednit při rozhodování před začátkem podnikatelské činnosti.

Prvním z těchto rozdílů je legislativní úprava. Zatímco účetnictví se řídí zákonem o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb., pro podnikatele a českými účetními standardy pro podnikatele, jediným právním předpisem upravujícím daňovou evidenci je zákon o daních z příjmů.

Druhým velmi významným rozdílem je způsob výpočtu dílčího základu daně z § 7. Zatímco v účetnictví je tímto dílčím základem daně rozdíl výnosů a nákladů, v daňové evidenci se DZD z § 7 zjišťuje jako rozdíl daňových příjmů a daňových výdajů, tedy pomocí peněžních toků.

Dalším rozdílem je sestavování výkazů na konci zdaňovacího období. V účetnictví v rámci účetní závěrky podnikatel sestavuje rozvahu, výkaz zisku a ztrát a přílohu. V daňové evidenci sestavujeme pouze přehled o majetku a dluzech a případně přehled o příjmech a výdajích.

Rozdíl je i v pohledu na majetek podnikatele. Zatímco v daňové evidenci nám ZDP přesně určuje hranice pro zařazení majetku do dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, v účetnictví si účetní jednotka tyto hranice určuje sama podle svého uvážení. S nehmotným majetkem se váže další významný rozdíl. Zatímco v daňové evidenci je nehmotný majetek ihned zařazován do výdajů daňových nehledě na vstupní cenu, v účetnictví je předmětem odpisování a do nákladů přechází postupně formou odpisů.

S majetkem dále souvisí velmi významný rozdíl v uplatňování odpisů. Jelikož je daňová evidence evidencí pro účely stanovení základu daně, odepisujeme majetek pouze daňově. V účetnictví však kromě daňových odpisů účtujeme každý měsíc také o účetních odpisech, které vyjadřují skutečné opotřebení majetku. Ty počítáme buď podle předpokládané životnosti, nebo podle objemu předpokládaných výkonů realizovaných majetkem. Na rozdíl od daňové

evidence, ve které nelze měnit metodu odepisování, při změně podmínek, za kterých byl sestavován odpisový plán v účetnictví, lze tento odpisový plán měnit. Tuto změnu musí účetní jednotka okomentovat v příloze k účetní závěrce. Dalším rozdílem týkajícím se odpisů je, že účetní odpisy nelze přerušit, zatímco daňové ano.

Podobně jako u odpisů i rezervy můžeme v účetnictví tvořit zákonné a ostatní. V daňové evidenci však můžeme tvořit pouze ty zákonné. V obou případech se při tvorbě zákonných rezerv řídíme zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Podle § 3 odst. 2 ZoÚ je účetním obdobím buď kalendářní rok, nebo hospodářský rok. Podnikatel, který vede účetnictví má tedy možnost volby, kterou podnikatel vedoucí daňovou evidenci nemá.

V daňové evidenci je také mnohem kratší lhůta pro archivaci dokladů. Zatímco v účetnictví je tato lhůta podle ZoÚ stanovena na 5 let pro účetní doklady a 10 let pro účetní závěrku, v daňové evidenci jsou to pouze 3 roky. Rozdíly mezi daňovou evidencí a účetnictvím jsou shrnuty v následující tabulce.

Tab. 2.5 Shrnutí rozdílů mezi daňovou evidencí a účetnictvím

	Účetnictví	Daňová evidence
Legislativní úprava	Zákon o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb., České účetní standardy + další předpisy.	Zákon o daních z příjmů + další předpisy.
Účetní období	Kalendářní rok, hospodářský rok.	Kalendářní rok.
Odpisy	Účetní i daňové.	Daňové.
Rezervy	Zákonné a účetní.	Zákonné.
Základ daně	Výnosy – náklady.	Daňové příjmy – daňové výdaje.
Majetek	Hranice stanovovány účetní jednotkou.	Hranice přesně stanoveny ZDP.
Dlouhodobý nehmotný majetek	Do nákladů jde postupně formou odpisů.	Ovlivňuje základ daně v roce pořízení v plné výši.
Knihy	Účtování v deníku, hlavní knize, knize podrozvahových a analytických účtů.	Kniha evidence majetku a dluhů, kniha pro evidenci příjmů a výdajů.
Časové rozlišení	Ano.	Ne – výjimkou je finanční leasing.
Výkazy	Rozvaha, výkaz zisku a ztrát, příloha.	Přehled o majetku a dlužích, případně přehled o příjmech a výdajích.
Archivace	5 let.	3 roky.

Zdroj: vlastní zpracování

3 Přejít z daňové evidence na účetnictví

V průběhu vedení daňové evidence podnikatelů mohou nastat skutečnosti, kdy již vedení daňové evidence dále není možné. V tomto případě je povinností podnikatele přejít z vedení daňové evidence na účetnictví a stát se tak účetní jednotkou.

Následující kapitola popisuje skutečnosti, během kterých k tomuto přechodu z daňové evidence na účetnictví dochází. Definiuje povinnosti podnikatele na začátku a na konci prvního účetního období, kdy vede účetnictví.

3.1 Charakteristika přechodu z daňové evidence na účetnictví

Podnikatel se při vedení daňové evidence řídí zákonem o daních z příjmů. V případě, že však splní některou z podmínek pro vedení účetnictví uvedenou v § 1 odst. 2 ZoÚ, musí se stát účetní jednotkou a přejít na vedení účetnictví. Důvodů přechodu z daňové evidence na účetnictví je tak několik:

1. podnikatel se zapíše do obchodního rejstříku a stává se účetní jednotkou podle § 1 odst. 2, písm. d) ZoÚ,
2. podnikatel dosáhne obrátu podle zákona o DPH, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obrátu v rámci jejich podnikatelské činnosti za bezprostředně předcházející kalendářní rok v částce 25 000 000 Kč a stává se účetní jednotkou podle § 1 odst. 2, písm. e) ZoÚ,
3. podnikatel se stane společníkem sdruženým ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je účetní jednotkou, pak se stává účetní jednotkou podle § 1 odst. 2, písm. g) ZoÚ,
4. podnikatel se dobrovolně rozhodne vést účetnictví a stává se účetní jednotkou podle § 1 odst. 2 písm. f) ZoÚ.

Přechod z daňové evidence na účetnictví se řídí několika právními předpisy. Mezi základní z nich patří zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška pro podnikatele a zákon o daních z příjmů.

Zákon o účetnictví upravuje přechod z daňové evidence na účetnictví v § 1 odst. 2, ve kterém definuje osoby povinné vést účetnictví a v § 4 odst. 7, v němž určuje povinnost vést účetnictví minimálně 5 let po přechodu z daňové evidence.

Podle § 5 odst. 8 ZDP se při přechodu z daňové evidence na účetnictví musíme řídit Přílohou č. 3 tohoto zákona. Ta definuje postup při přechodu z hlediska daně z příjmů FO. Zjednodušený postup vysvětluje následující tabulka.

Tab. 3.1 Úprava základu daně při přechodu z daňové evidence na účetnictví

Položka	Změna základu daně
Zásoby, ceniny, hodnota poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek, pohledávky, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem	Zvýšení ↑
Přijaté zálohy, dluhy, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů	Snížení ↓

Zdroj: Vlastní zpracování dle ZDP

Nutno podotknout, že v případě, že je podnikatel plátcem DPH, pak se hodnotou dluhů rozumí hodnota dluhů bez DPH, v případě, že byl uplatněn odpočet DPH a hodnotou pohledávky se rozumí její hodnota bez DPH v případě, že byla přiznána daň na výstupu.

Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., pak v § 61b popisuje zejména kroky, které je nutné udělat na začátku účetního období při otevření účetnictví.

3.2 Povinnosti na začátku účetního období

Při přechodu z daňové evidence na účetnictví vycházíme na začátku účetního období z výsledků inventarizace majetku, dluhů, rezerv a oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku a u finančního leasingu neuplatněnou část výdajů předchozího účetního období v daňové evidenci. Jestliže tedy přecházíme na účetnictví k 1. 1. 2018, je pro nás zavádějící skutečný stav těchto položek k 31. 12. 2017 v daňové evidenci. Ten zjistíme ze všech pomocných knih vedených v daňové evidenci.

Dále musíme jednotlivé složky majetku a dluhů ocenit podle § 24 a 25 ZoÚ a sestavit odpisové plány odpisovaného majetku. Dalším krokem je vytvoření vhodného účtového rozvrhu a otevření účetních knih. Konečné stavy jednotlivých složek majetku, dluhů, rezerv a oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku zjištěné z daňové evidence, převedeme k 1. dni účetního období jako počáteční zůstatky příslušných rozvahových účtů podle zvoleného účtového rozvrhu v účetnictví. Neuplatněnou část výdajů u finančního leasingu převedeme na příslušný účet účtové skupiny 38 a hodnotu dosavadních odpisů převedeme do účtových skupin 07, 08, 09. Podnikatel by měl následně sestavit zahajovací rozvahu. V té nám vždy vyjde rozdíl mezi celkovou hodnotou aktiv a pasiv. Jak však podle bilanční rovnice víme, aktiva se

vždy musí rovnat pasívům. Proto tento rozdíl uvedeme na účet 491 – Individuální podnikatel s aktivním nebo pasivním zůstatkem, dle povahy rozdílu mezi aktivy a pasivy.

Celý postup na začátku účetního období při přechodu z daňové evidence na účetnictví je popsán v § 61b prováděcí vyhlášky pro podnikatele. Posledním krokem by pak mělo být vytvoření vhodné vnitropodnikové směrnice. Ta by měla obsahovat například základní informace o účetní jednotce, způsob vedení účetnictví, způsob a průběh inventarizace majetku, odpisové plány, zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů, zásady pro tvorbu rezerv, vyúčtování pracovních cest, podpisové vzory a další.

3.3 Povinnosti na konci účetního období

Účetní jednotka postupuje v průběhu účetního období podle právních předpisů upravujících účetnictví, jako by daňovou evidenci nikdy nevedla. K důležitým úpravám dochází opět až na konci účetního období. Tehdy musí ještě před výpočtem daně z příjmů fyzických osob upravit základ daně. V tomto případě se řídíme Přílohou č. 3 ZDP.

Jelikož se u některých poplatníků při zvyšování základu daně může jednat o vysoké částky, což by mělo významné ekonomické dopady zejména v případě vysoké daňové povinnosti, tak zákon o daních z příjmů dále v § 23 odst. 14 umožňuje uplatnit si toto zvýšení jednorázově v roce přechodu na účetnictví, nebo postupně v následujících 9 zdaňovacích obdobích počínaje rokem přechodu. Další výhodou je fakt, že tento zákon neukládá rovnoměrné zahrnování položek do základu daně. Poplatník si tak může tuto výši libovolně zvolit podle svých potřeb. V případě, že by však poplatník přerušil, či ukončil svou činnost, nebo ukončil vedení účetnictví předtím, než si postupně zvýšil základ daně o celkovou částku, musí základ daně zvýšit o zbývající hodnotu v období, kdy k tomuto ukončení či přerušení došlo.

4 Praktická aplikace u vybraného podnikatele

Cílem této kapitoly je vytvoření detailního postupu při přechodu z daňové evidence na účetnictví u podnikatele MVDr. Jiřího Koudelky. Ten vede od roku 2013 daňovou evidenci.

Z důvodu lepší informovanosti o svém majetku podnikatel plánuje přejít v roce 2018 z daňové evidence na účetnictví. Od 1. ledna 2018 se tak stává účetní jednotkou podle § 1 odst. 2 písm. f) ZoÚ.

Následující podkapitoly představují MVDr. Koudelku, jeho předmět činnosti a popisují postup přechodu z daňové evidence na účetnictví. Nejprve je provedena detailní inventarizace majetku a závazků podnikatele, je vytvořen převodový můstek a následně je otevřeno samotné účetnictví. V podkapitolách je dále navržen postup při vedení účetnictví u tohoto podnikatele, včetně účtového rozvrhu a vnitropodnikové směrnice, a zjištěn celkový daňový dopad tohoto přechodu.

4.1 Základní informace o podnikateli

Jelikož si podnikatel nepřál být jmenován, je v bakalářské práci použito fiktivní jméno MVDr. Jiří Koudelka. Doktor veterinární medicíny Jiří Koudelka je fyzickou osobou podnikající podle § 3 odst. 2 písm. b živnostenského zákona na základě zvláštního zákona, a to konkrétně zákona č. 166/1999 Sb., o veterinární péči a změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Podnikání zahájil 1. 1. 2013 a není zapsán v obchodním rejstříku.

Předmětem podnikání MVDr. Koudelky je veterinární činnost. Zároveň je členem Komory veterinárních lékařů České republiky. MVDr. Koudelkovi je od 1. 1. 2013 vedena daňová evidence v programu ABRA FlexiBee. Tato služba je zajišťována externí účetní firmou Mateo daně, s. r. o. se sídlem v Bohumíně. Je měsíčním plátcem DPH a v současnosti zaměstnává jednu zdravotní sestru na hlavní pracovní poměr.

MVDr. Jiří Koudelka provádí v rámci své činnosti komplexní klinickou péči pro zvířata. Ta zahrnuje zejména preventivní a léčebnou péči, vakcinaci, chirurgii, gynekologii a porodnictví, stomatologii, mikroskopická vyšetření, poradenství v chovu, hospitalizaci a čipování zvířat. Kromě malých domácích zvířat ošetřuje i velká zvířata se specializací na koně, pro které má nadstandardní vybavení, jež mu umožňuje péči o koně přímo v prostorách vlastní ordinace se sídlem v Ostravě.

K případům dojíždí za klienty služebním automobilem, který má vložen v obchodním majetku a je plně využíván k podnikání. Z těchto důvodů také vede knihu jízd. Pro potřeby veterinární činnosti nakupuje veterinární léčiva, která eviduje na kartách zásob. Zkrácenou verzi základních informací o podnikateli představuje následující tabulka.

Tab. 4.1 Základní informace o podnikateli

Firma	MVDr. Jiří Koudelka
Předmět podnikání	Veterinární činnost
Zahájení podnikání	1.ledna 2013
Sídlo	Horní 32, Ostrava Mariánské Hory, 709 00
IČO	78021358
DIČ	CZ78021358

Zdroj: vlastní zpracování

4.2 Inventarizace

Jak již bylo zmíněno v teoretické části této bakalářské práce, podle § 61b odst. 1 prováděcí vyhlášky pro podnikatele, je prvním krokem při přechodu z daňové evidence na účetnictví provedení důkladné inventarizace majetku a dluhů. V rámci ustanovení tohoto paragrafu vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro podnikatele byla MVDr. Koudelkovi k 31. 12. 2017 provedena inventarizace majetku a závazků v daňové evidenci.

Provedená inventura nevykázala žádné rozdíly oproti skutečnému stavu majetku a závazků. Inventarizace byla provedena na základě fyzické a dokladové inventury dle povahy jednotlivých položek. Inventarizace jednotlivých položek majetku a závazků MVDr. Koudelky je popsána v následujících podkapitolách.

4.2.1 Inventarizace peněžních prostředků

MVDr. Jiří Koudelka eviduje peněžní prostředky jak v pokladně, tak na bankovním účtu. Protože podnikatel neobchoduje se zahraničím, vede pokladnu i bankovní účet pouze v české měně.

Příjmy v pokladně jsou tvořeny pouze příjmy za veterinární činnost. Výdaje z pokladny jsou tvořeny většinou provozní režií v malých částkách do 5 000 Kč, jako jsou poštovné, dálniční známka, nákup pohonných hmot, parkovné a další. Hotovostní platbu tedy využívá přibližně na 25 % všech finančních transakcí. Konečný stav pokladny k 31. 12. 2017 činí 25 878 Kč. Pro účet pokladny bude k 1. 1. 2018 v účetnictví otevřen účet 211 – Pokladna.

MVDr. Koudelka má zřízen bankovní účet u Equa banky. Většina příjmů plyne MVDr. Koudelkovi z vydaných faktur za veterinární činnost. Ostatní příjmy pak tvoří zejména vratky od finančního úřadu, například za nadměrný odpočet DPH či přeplatek na dani z příjmů. Podnikatel dále využívá bankovní účet hlavně k platbám za faktury přijaté, k odvodům daní a výplatě mzdových nákladů. Konečný stav bankovního účtu k 31. 12. 2017 činí 190 040,50 Kč. Jelikož se nejedná o podnikatelský účet, jsou úroky z tohoto účtu zdaňovány ihned v daném měsíci, kdy vzniknou. Z tohoto důvodu nemá MVDr. Koudelka žádné příjmy z § 8 ZDP. Zůstatek na bankovním účtu bude k 1. 1. 2018 převeden do účetnictví a bude otevřen účet 221 – Peněžní prostředky na účtech. Konečné stavy v pokladně a na bankovním účtu k 31. 12. 2017 jsou shrnuty v následující tabulce.

Tab. 4.2 Konečný stav peněžních prostředků k 31. 12. 2017

Peněžní prostředky	Konečný stav v Kč
Pokladna	25 878
Bankovní účet	190 040,51

Zdroj: vlastní zpracování

4.2.2 Inventarizace majetku

MVDr. Jiří Koudelka dosud evidoval dlouhodobý majetek na kartách dlouhodobého majetku. Tyto karty jsou součástí Přílohy č. 1 této práce. V rámci přechodu z daňové evidence na účetnictví dochází u podnikatele k převodu karet dlouhodobého majetku do účetnictví. Podnikatel bude nadále pokračovat v odpisových plánech stanovených v daňové evidenci. Účetní odpisy se budou rovnat odpisům daňovým. K 1. 1. 2018, kdy se podnikatel stává účetní jednotkou, jsou pro zůstatkové ceny a hodnotu opravek dlouhodobého majetku v účetnictví otevřeny účty 0 účtové třídy.

Co se týče drobného hmotného a nehmotného majetku, jelikož byl ihned při koupi v peněžním deníku součástí výdajů daňových a neodepisuje se, bude pouze veden na kartách drobného hmotného a nehmotného majetku jako doposud. K otevření dalšího rozvahového účtu nedojde. Karta drobného hmotného a nehmotného majetku je součástí Přílohy č. 2 této práce.

K 31. 12. 2017 eviduje MVDr. Koudelka na kartách dlouhodobého majetku budovu ordinace a pozemek, na němž je budova postavena. Na začátku podnikání v roce 2013 budovu zrekonstruoval a upravil na podobu dnešní ordinace. Budova má jedno podlaží se šesti míst-

nostmi – čekárnou, WC, ordinací, chirurgií, lékařskou místností a místností pro ošetřované pacienty.

Součástí pozemku je dále přístřešek pro koně, který podnikatel pořídil koupí v roce 2014. Přístřešek je podnikatelem využíván k ustájení ošetřovaných koní. V rámci své podnikatelské činnosti eviduje osobní automobil Volkswagen Sharan – SPZ 2T3 5680. K němu vlastní i nákladní přívěs, který využívá k přepravě koní. Automobil i s přívěsem byly pořízeny v roce 2014 úvěrem, který je již plně splacen.

Chirurgická místnost ordinace je vybavena speciálním veterinárním rentgenem AtomvetCREATIVE, který si nechal vyrobit na míru a ultrazvukem Sonoscape SSI8000. Oba přístroje nakoupil již v roce 2013 na úvěr, který je také zcela splacen.

Následující tabulka shrnuje veškerý majetek MVDr. Jiřího Koudelky k datu ukončení vedení daňové evidence.

Tab. 4.3 Konečný stav majetku k 31. 12. 2017

Majetek	Datum porizení	PC bez DPH v Kč	Metoda odepisování	Odpisová skupina	Oprávky k 31. 12. 2017 v Kč	ZC v Kč
Budova	1.1.2013	2 500 000	Zrychleně	5	430 000	2 070 000
Pozemek	1.1.2013	1 331 250	x	X	x	1 331 250
Ultrazvuk	1.1.2013	98 000	Zrychleně	2	98 000	0
Rentgen	1.1.2013	801 640	Zrychleně	2	801 640	0
Nákladní přívěs	1.1.2014	200 000	Zrychleně	2	184 000	16 000
Volkswagen Sharan	1.1.2014	695 746	Zrychleně	2	640 087	55 659
Přístřešek pro koně	1.1.2014	207 580	Zrychleně	3	120 397	87 183

Zdroj: vlastní zpracování

Stav dlouhodobého majetku k datu 31. 12. 2017 činí 5 736 216 Kč, oprávky 2 274 124 Kč a zůstatková cena 3 560 092 Kč. Odpisy za rok 2017 jsou ve výši 336 351 Kč. Pro majetek budovy bude v účetnictví k 1. 1. 2018 otevřen účet 021 – Stavby a pro oprávky budovy účet 081 – Oprávky ke stavbám. Ostatní majetek MVDr. Koudelky bude evidován na účtu 022 - Hmotné movité věci a soubory a oprávky k majetku budou evidovány na účtu 082 - Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům.

4.2.3 Inventarizace zásob

MVDr. Koudelka k výkonu své činnosti eviduje pouze zásoby materiálu, a to konkrétně základní materiál, provozní materiál a režijní materiál. Do základního materiálu řadí pouze léky, jimiž ošetřuje pacienty. Provozní materiál pak tvoří veškerý zdravotnický materiál, jako jsou obvazy, injekční stříkačky, jehly, dezinfekční přípravky, pipety, zkumavky, obinadla, rukavice a další. Do režijního materiálu zařazuje zejména toaletní potřeby, kancelářské potřeby, kuchyňské potřeby a jiné. Tento materiál byl veden na skladových kartách zásob, které budou k 1. 1. 2018 převedeny do účetnictví a bude otevřen účet 112.001 – Základní materiál, 112.002 – Provozní materiál a 112.003 – Režijní materiál.

Zásoby materiálu nakupuje pravidelně každý měsíc dle potřeby. Konečný stav materiálu k 31. 12. 2017 činí 179 530 Kč a je shrnut v následující tabulce.

Tab. 4.4 Konečný stav materiálu k 31. 12. 2017

Materiál	Počáteční stav v Kč	Konečný stav v Kč
Základní	150 236	121 468
Provozní	35 478	54 812
Režijní	5 600	3 250
Celkem	191 314	179 530

Zdroj: vlastní zpracování

4.2.4 Inventarizace pohledávek

V rámci podnikání vydává MVDr. Koudelka faktury za veterinární činnost s 21 % DPH. Jeho klienti jsou pouze čeští občané, proto eviduje pohledávky pouze v české měně, a to v knize pohledávek.

Vzhledem k tomu, že je jeho klientela velmi pestrá, má stanoveny dvě doby splatnosti. Splátnost faktur vydaných pro běžné zákazníky s malými domácími zvířaty činí 14 dní. Jak již však bylo naznačeno, MVDr. Koudelka se specializuje také na velká zvířata, zejména koně, které ošetřuje pro velké společnosti jako je například spolek Horse Paradise, Mléčná farma Lubina s.r.o., Sportovní klub Mušketýr Ostrava a.s., Stáj MUSTANG s.r.o, či ZEMSPOL STUDÉNKA a.s. Pro tyto zákazníky má smlouvenou mnohem delší dobu splatnosti ve výši až 45 dní.

Z důvodu poměrně dlouhé doby splatnosti vydaných faktur, má MVDr. Koudelka konečný stav pohledávek k 31. 12. 2017 vysoký, a to ve výši 1 032 607 Kč. Tato částka je způ-

sobena také tím, že je spousta pohledávek splacena pouze částečně. Pro účely přechodu z daňové evidence na účetnictví je rozhodující částka pohledávek bez DPH, která ovlivní základ daně v účetnictví roku 2018. DPH z neuhrazených pohledávek činí 216 847,47 Kč.

K 1. 1. 2018 bude konečný stav pohledávek převeden do účetnictví a bude otevřen rozvahový účet 311 – Odběratelé. Výši neuhrazených pohledávek k 31. 12. 2017 popisuje následující tabulka.

Tab. 4.5 Výše neuhrazených pohledávek bez DPH k 31. 12. 2017

	Uhrazeno v Kč	Neuhrazeno v Kč	Celkem v Kč
Pohledávky za veterinární činnost	4 761 708	1 032 607	5 794 315

Zdroj: vlastní zpracování

4.2.5 Inventarizace závazků

MVDr. Koudelka eviduje závazky v knize závazků. Tyto závazky můžeme rozdělit na závazky z obchodních vztahů, závazky vůči zaměstnancům, závazky vůči institucím sociálního a zdravotního pojištění, závazky vůči finančnímu úřadu a závazky z titulu silniční daně a daně z nemovitých věcí. Kniha závazků, bude převedena k 1. 1. 2018 do účetnictví a budou otevřeny příslušné rozvahové účty podle typu závazku.

Konečný stav závazků z obchodních vztahů k 31. 12. 2017 činí 736 733,50 Kč. Výše těchto závazků je vysoká kvůli delší době splatnosti u faktur za nákup materiálu. Pro účely přechodu z daňové evidence na účetnictví je rozhodující částka závazků bez DPH, která ovlivní základ daně v účetnictví roku 2018. DPH z neuhrazených závazků činí 86 753,93 Kč. Výši neuhrazených závazků z obchodních vztahů k 31. 12. 2017 popisuje následující tabulka.

Tab. 4.6 Výše neuhrazených závazků z obchodní činnosti bez DPH k 31. 12. 2017

	Uhrazeno v Kč	Neuhrazeno v Kč	Celkem v Kč
Závazky z obchodní činnosti	3 792 594,50	736 733,5	4 529 328

Zdroj: vlastní zpracování

Závazky vůči zaměstnancům jsou tvořeny prosincovou mzdou k výplatě zaměstnané zdravotní sestry a k 31. 12. 2017 činí 15 303 Kč. Zdravotní sestra má stanovenou pevnou mzdu ve výši 19 200. Má jedno dítě a podepsala u MVDr. Koudelky prohlášení k dani.

MVDr. Koudelka má dále závazky vůči správě sociálního zabezpečení, které jsou k 31. 12. 2017 ve výši 11 680 Kč. Tyto závazky jsou tvořeny zálohou na sociální pojištění OSVČ za měsíc prosinec 2017 ve výši 5 632 Kč měsíčně a sociálním pojištěním z titulu mezd ve výši 6 048 Kč. Vedle sociálního pojištění má také závazek z titulu pojištění zdravotního ve výši 5 818 Kč. To je tvořeno zálohou na zdravotní pojištění OSVČ v prosinci 2017, která činí 3 226 Kč, a zdravotním pojištěním z titulu mezd ve výši 2 592 Kč.

Vůči finančnímu úřadu eviduje MVDr. Koudelka celkem tři závazky. Prvním je závazek z titulu daně ze závislé činnosti ze mzdy zdravotní sestry a činí 1 785 Kč. Druhým je závazek z titulu daně z příjmů fyzických osob za rok 2017 ve výši 31 572 Kč.

Daňové příjmy MVDr. Koudelky v roce 2017 činily 4 947 482 Kč a výdaje daňové činily 3 935 458 Kč. V rámci uzávěrkové úpravy příjmů a výdajů daňových se rozhodl místo skutečných výdajů na pohonné hmoty, které činily 15 168 Kč uplatnit paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem podle § 24 písm. zt ZDP. V rámci uzávěrkových úprav dále upraví základ daně o výši daňových odpisů ve výši 336 351 Kč. Celková výše uzávěrkové úpravy příjmů a výdajů daňových tedy činí 381 183 Kč. Dále si v roce 2017 platil soukromé pojištění ve výši 2 500 Kč měsíčně a příspěvek na penzijní pojištění ve výši 2 000 Kč měsíčně. Celková částka nezdaniitelných částek základu daně dle § 15 ZDP tedy činí 36 000 Kč. Má dvě děti, na které uplatňuje daňové zvýhodnění. Manželka daňové zvýhodnění na děti neuplatňuje. Výpočet daňové povinnosti poplatníka MVDr. Jiřího Koudelky v roce 2017 definuje následující tabulka.

Tab. 4.7 Daň z příjmů FO MVDr. Koudelky v roce 2017

Položka	Hodnota v Kč
ΣPříjmy daňové	4 947 482
ΣVýdaje daňové	3 935 458
DZD §7	1 012 024
Uzávěrková úprava	381 183
Základ daně po uzávěrkové úpravě	630 841
Nezdanitelné částky základu daně § 15 ZDP	36 000
ZD snížený o nezdanitelné části ZD	594 841
Zaokrouhlený základ daně	594 800
Daň dle § 16 ZDP	89 220
Sleva na poplatníka	24 840
Daň po uplatnění slev	64 380
Daňové zvýhodnění na děti	32 808
Daňová povinnost	31 572

Zdroj: vlastní zpracování

Třetím závazkem vůči finančnímu úřadu je závazek z titulu daně z přidané hodnoty. Ten je ve výši 42 528 Kč a odpovídá daňové povinnosti v prosinci 2017. Zatímco u pohledávek eviduje podnikatel daň z přidané hodnoty na výstupu pouze ve výši 21 %, díky fakturám za nákup materiálu eviduje daň z přidané hodnoty na vstupu i ve výši 10 a 15 %.

Jelikož má MVDr. Koudelka v evidenci majetku osobní automobil, pozemek a budovu, musí každý rok platit z tohoto majetku daň, a to konkrétně daň silniční a daň z nemovitých věcí. Silniční daň v roce 2017 činí 1560 Kč. Podnikatel však v průběhu roku 2017 zaplatil zálohy ve výši 1430 Kč. K 31. 12. 2017 tak má pouze závazek z doplatku silniční daně ve výši 130 Kč. Dále musí platit daň z nemovitých věcí, a to daň ze staveb za budovu k podnikání o rozloze 1 775 m² ve výši 17 750 Kč a daň z pozemků za pozemek k podnikání o rozloze 450 m² ve výši 2 250 Kč.

Konečný stav závazků bez DPH k 31. 12. 2017 činí 865 549,50 Kč a je detailně popsán v následující tabulce.

Tab. 4.8 Konečný stav závazků bez DPH k 31. 12. 2017

Závazek	Konečný stav v Kč	DPH v Kč
Z obchodních vztahů	736 733,50	86 753,93
Vůči zaměstnancům	15 303	0
Vůči institucím sociálního zabezpečení	11 680	0
Vůči institucím zdravotního zabezpečení	5 818	0
Vůči finančnímu úřadu	75 885	0
Z titulu silniční daně	130	0
Z titulu daně z nemovitých věcí	20 000	0
Celkem	865 549,50	86 753,93

Zdroj: vlastní zpracování

4.3 Převodový můstek

Dalším krokem při přechodu MVDr. Koudelky z daňové evidence na účetnictví je sestavění převodového můstku. Převodový můstek je stěžejním dokumentem, na jehož základě podnikatel otevírá na začátku účetního období účetnictví.

Obsahuje konečné stavy daňové evidence k 31. 12. 2017 zjištěné inventarizací, které se k 1. 1. 2018 stanou počátečními stavy v účetnictví. Převodový můstek lze uspořádat do tabulky obsahující položky převodu a příslušný účet této položky ve směrné účtové osnově, částku, upřesnění, zda daná položka ovlivní základ daně z příjmů FO při vedení účetnictví a zda bude položka zaúčtována na stranu MD či DAL. Součástí převodového můstku by také mělo být prohlášení podnikatele o tom, že převodový můstek obsahuje veškeré položky majetku a závazků, a že žádné položky nezatajil.

Převodový můstek MVDr. Koudelky k 31. 12. 2017 definuje následující tabulka.

Tab. 4.9 Převodový můstek MVDr. Jiřího Koudelky k 31. 12. 2017

Položka	Účet	Ovlivnění základu daně	MD	DAL
DHM odpisovaný	022	NE	4 404 966	
Oprávky k DHM odpisovanému	082	NE		2 274 124
DHM neodepisovaný	031	NE	1 331 250	
Základní materiál	112.001	ANO	121 468	
Provozní materiál	112.002	ANO	54 812	
Režijní materiál	112.003	ANO	3 250	
Pokladna	211	NE	25 878	
Běžný účet	221	NE	190 040,51	
Pohledávky bez DPH	311	ANO	1 032 607	
Pohledávky DPH	311	NE	216 847,47	
Závazky z OV bez DPH	321	ANO		736 733,50
Závazky z OV DPH	321	NE		86 753,93
Závazek vůči zaměstnancům	331	ANO		15 303
Závazek vůči OSSZ – podnikatel	336.001	NE		5 632
Závazek vůči OSSZ – zaměstnanci	336.003	ANO		6 048
Závazek vůči ZP – podnikatel	336.002	NE		3 226
Závazek vůči ZP – zaměstnanci	336.004	ANO		2 592
Daň z příjmů FO	341	NE		31 572
Daň ze závislé činnosti	342	ANO		1 785
DPH	343	NE		42 528
Silniční daň	345.001	ANO		130
Daň ze staveb	345.002	ANO		2 250
Daň z pozemků	345.003	ANO		17 750
Celkem v Kč			7 381 118,98	3 226 427,43

Zdroj: vlastní zpracování

Po sečtení položek převodového můstku se musí podle § 61b odst. 4 prováděcí vyhlášky pro podnikatele, strana MD rovnat straně DAL. K vyrovnaní těchto hodnot podnikatel použije účet 491 – Individuální podnikatel, který je pasivním účtem zvyšujícím stranu MD. V tomto případě bude mít účet 491 hodnotu 4 154 692,55 Kč a strana MD se vyrovná straně DAL. Tento účet nebude mít vliv na základ daně z příjmů FO v roce 2018.

4.4 Účetnictví MVDr. Jiřího Koudelky

Podnikatel MVDr. Jiří Koudelka se k 1. 1. 2018 stává účetní jednotkou podle § 1 odst. 2 písm. f) ZoÚ a začíná vést účetnictví. V tomto okamžiku se již plně řídí ustanoveními ZoÚ

a dalšími právními předpisy upravujícími účetnictví. Podle ZoÚ musí vést účetnictví minimálně dalších pět let.

Tuto nově vzniklou účetní jednotku čeká hned na začátku podnikání několik povinností. Mezi ně patří mimo jiné sestavení zahajovací rozvahy, vytvoření vhodného účtového rozvrhu a sestavení vnitropodnikové směrnice. Další povinnost pak účetní jednotce vznikne na konci účetního období. V rámci výpočtu daně z příjmů FO bude muset upravit základ daně o částky snižující a zvyšující základ daně.

Jednotlivé povinnosti začínající účetní jednotky MVDr. Jiřího Koudelky jsou definovány v následujících podkapitolách.

4.4.1 Zahajovací rozvaha

Jako nově vzniklá účetní jednotka má MVDr. Jiří Koudelka povinnost sestavit zahajovací rozvahu. Částky uvedené v rozvaze musí přesně odpovídat konečným zůstatkům daňové evidence k 31. 12. 2017. Jelikož je podnikatel mikro účetní jednotkou bez povinnosti mít účetní závěrku ověřenou auditorem, bude sestavovat rozvahu ve zkráceném rozsahu. Zjednodušenou verzi rozvahy MVDr. Koudelky k 1. 1. 2018 zobrazuje následující tabulka. Kompletní verze zahajovací rozvahy MVDr. Koudelky je součástí Přílohy č. 3 této bakalářské práce.

Tab. 4.10 Zjednodušená zahajovací rozvaha k 1. 1. 2018

AKTIVA		PASIVA	
Položka	Částka v Kč	Položka	Částka v Kč
Dlouhodobý hmotný majetek	5 736 216	Individuální podnikatel	4 154 692,55
Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku	-2 274 124	Krátkodobé závazky	952 303,43
Zásoby	179 530		
Krátkodobé pohledávky	1 249 454,47		
Peněžní prostředky	215 919,51		
Aktiva celkem	5 106 995,98	Pasiva celkem	5 106 995,98

Zdroj: vlastní zpracování

4.4.2 Otevření účetních knih

Dalším krokem po sestavení zahajovací rozvahy je otevření účetních knih. Otevření účetních knih je provedeno na základě konečných zůstatků z převodového můstku k 31. 12. 2017.

Při otvírání účetních knih se účetní jednotka řídí Českým účetním standardem pro podnikatele č. 002. Ten stanoví základní postupy při otvírání a uzavírání účetních knih. Podle tohoto standardu jsou účetní knihy otvírány podvojnými zápisy pomocí účtu 701 - Počáteční účet rozvažný. V následující tabulce je definováno otevření účetních knih MVDr. Jiřího Koudelky k 1. 1. 2018.

Tab. 4.11 Otevření účetních knih k 1. 1. 2018

Účetní případ	Částka v Kč	MD	DAL
PS - DHM odpisovaný	4 404 966	022	701
PS - Oprávky k DHM odpisovanému	2 274 124	701	082
PS - DHM neodepisovaný	1 331 250	031	701
PS - Základní materiál	121 468	112.001	701
PS - Provozní materiál	54 812	112.002	701
PS - Režijní materiál	3 250	112.003	701
PS - Pokladna	25 878	211	701
PS - Bankovní účet	190 040,51	221	701
PS - Pohledávky bez DPH	1 032 607	311	701
PS - Pohledávky DPH	216 847,47	311	701
PS - Závazky z OV bez DPH	736 733,50	701	321
PS - Závazky z OV DPH	86 753,93	701	321
PS - Závazek vůči zaměstnancům	15 303	701	3331
PS - Závazek vůči OSSZ – podnikatel	5 632	701	336.001
PS - Závazek vůči OSSZ – zaměstnanci	6 048	701	336.003
PS - Závazek vůči ZP – podnikatel	3 226	701	336.002
PS - Závazek vůči ZP – zaměstnanci	2 592	701	336.004
PS - Daň z příjmů FO	31 572	701	341
PS - Daň ze závislé činnosti	1 785	701	342
PS - DPH	42 528	701	343
PS - Silniční daň	130	701	345.001
PS - Daň ze staveb	2 250	701	345.002
PS - Daň z pozemků	17 750	701	345.003
PS - Účet individuálního podnikatele	4 154 692,55	701	491

Zdroj: vlastní zpracování

4.4.3 Účtový rozvrh

Aby mohly být jednotlivé účetní případy správně zaúčtovány, musí mít každý podnikatel vytvořen účtový rozvrh. Při vytváření účtového rozvrhu MVDr. Jiřího Koudelky bylo vycházeno z požadavků směrné účtové osnovy a dalších ustanovení prováděcí vyhlášky pro podnikatele a ZoÚ.

Během tvorby účtového rozvrhu byly zohledněny veškeré situace, se kterými se podnikatel setkával v průběhu vedení daňové evidence. Tento účtový rozvrh je potřeba průběžně aktualizovat a doplňovat dle potřeby o další účty. Z důvodu požadavku na lepší informovanost o hospodaření podnikatele byly v rámci účtového rozvrhu vytvořeny kromě syntetických také analytické účty.

Jelikož podnikatel eviduje tři druhy materiálu, a to základní materiál, provozní materiál a režijní materiál, byly v rámci účtu 112 – Materiál na skladě vytvořeny analytické účty na tyto jednotlivé složky materiálu. Vzhledem k tomu, že podnikatel platí pravidelné zálohy na elektrickou energii, vodné a stočné a plyn byl účet 314 - Poskytnuté zálohy spolu s nákladovým účtem 502 – Spotřeba energie analyticky rozdělen. Pro lepší orientaci v závazcích vůči institucím sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění byl účet 336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění analyticky rozdělen na účty určené pro OSSZ a ZP podnikatele a OSSZ a ZP zaměstnanců. Aby docházelo ke správnému zaúčtování daně z přidané hodnoty, byl i tento účet 343 – Daň z přidané hodnoty analyticky rozdělen podle jednotlivých sazeb DPH. Také účet 345 – Ostatní daně a poplatky byl analyticky rozdělen dle jednotlivých typů daní. Dále došlo k analytickému rozdělení u některých nákladových účtů a to zejména účtů 501 – Spotřebované nákupy, 518 – Ostatní služby a 548 – Ostatní provozní náklady. Účtový rozvrh podnikatele MVDr. Jiřího Koudelky je Přílohou č. 4 této bakalářské práce.

4.4.4 Vnitropodniková směrnice

Mezi další povinnosti MVDr. Koudelky na začátku vedení účetnictví patří vytvoření vhodné vnitropodnikové směrnice. Hlavním smyslem této směrnice je nastavení určitých metodických postupů pro vedení celého účetnictví. Vnitropodniková směrnice pro MVDr. Jiřího Koudelku byla sestavena na základě podkladů z daňové evidence. Při její tvorbě byla dodržována veškerá ustanovení právních předpisů, které upravují účetnictví.

Směrnice byla uspořádána do jednoho souboru, který obsahuje tyto části: základní informace o podnikateli, způsob vedení účetnictví, účtový rozvrh, používané účetní knihy, účetní doklady a číselné řady, archivace, pokladna, dlouhodobý majetek, účtování zásob, cizí měny, pracovní řád, používání služebního vozidla, inventarizace a účetní uzávěrka a účetní závěrka.

Následující text je přesným zněním vnitropodnikové směrnice MVDr. Koudelky.

Vnitropodniková směrnice

Název účetní jednotky: MVDr. Jiří Koudelka

Datum účinnosti směrnice: 1. 1. 2018

Vypracovala: Dominika Boturová

Schválil: MVDr. Jiří Koudelka

1. Základní informace o účetní jednotce

Účetní jednotkou je podnikatel MVDr. Jiří Koudelka, který podniká podle § 3 odst. 2 písm. b živnostenského zákona na základě zvláštního zákona, a to konkrétně zákona č. 166/1999 Sb., o veterinární péči a změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Předmětem podnikání podnikatele je veterinární činnost provozována od 1. 1. 2013. Není zapsán v obchodním rejstříku. Identifikační číslo podnikatele je 78021358. Podnikatel je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty a bylo mu přiděleno daňové identifikační číslo CZ78021358. Sídlo podnikatele je v Ostravě na ulici Horní 32. Podnikatel je kromě daně z přidané hodnoty také plátcem daně z příjmů fyzických osob, plátcem daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, daně z nemovitých věcí a daně silniční.

2. Způsob vedení účetnictví

Účetní jednotka je fyzickou osobou vedoucí účetnictví dobrovolně podle § 1 odst. 2 písm. f) ZoÚ a to od 1. 1. 2018. Podle kategorizace ZoÚ je mikro účetní jednotkou, jejíž účetní závěrka nepodléhá auditu. Vede tedy účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Účetní jednotka účtuje v účetním období, kterým je podle § 3 odst. 2 ZoÚ kalendářní rok. Účetnictví je vedeno v české měně podle § 4 odst. 12 ZoÚ.

Účetní jednotce je vedeno účetnictví externí společností Mateo daně, s. r. o. se sídlem v Bohumíně v účetním programu ABRA FlexiBee, určeného menším podnikatelům. Mzdová agenda je vedena stejnou společností v programu Pamica Sql. Oba programy jsou velmi komplexní a veškeré ekonomické agendy jsou vzájemně propojeny. Podnikatel MVDr. Jiří Koudelka má zakoupenou licenci pro program ABRA FlexiBee, ve kterém sám vystavuje faktury.

3. Účtový rozvrh

Účetní jednotka MVDr. Jiří Koudelka má vytvořen účtový rozvrh na základě směrné účtové osnovy a dalších ustanovení prováděcí vyhlášky pro podnikatele a ZoÚ. V rámci syn-

tetických účtů využívá analytické účty pro lepší vypovídací schopnost účetních případů. Z jednotlivých názvů účtů musí jasně vyplývat jejich obsahová náplň, aby nedocházelo k mylnému použití účtů.

Analytické účty jsou od syntetických účtů odděleny tečkou. Analytickou část účtu tvoří trojmístná číslice např. 501.001 – Základní materiál. Analytické účty končící číslicí 999 označují nedaňové účty. Účtový rozvrh účetní jednotky je přílohou této směrnice.

4. Používané účetní knihy

Účetní jednotka používá podle § 13 ZoÚ tyto účetní knihy:

- 1) účetní deník, ve kterém jsou účetní zápisy řazené chronologicky,
- 2) hlavní knihu, která zachycuje všechny účetní zápisy systematicky,
- 3) knihu podrozvahových účtů,
- 4) knihu analytických účtů.

5. Účetní doklady a číselné řady

Skutečnosti zaznamenané v účetnictví musí být vždy doloženy účetními doklady. Ty musí obsahovat označení účetního dokladu, obsah a jeho účastníky, peněžní částku nebo informaci o ceně, okamžik vyhotovení dokladu a podpisové záznamy. Účetní doklady musí být čitelné a trvalé. Při opravách účetních záznamů se účetní jednotka řídí § 35 ZoÚ.

Každý účetní doklad musí být opatřen interním číslem. Interní číslo dokladů je tvořeno prefixem dle typu dokladu, čtyřmístným pořadovým číslem, lomítkem a rokem vydání dokladu podle následujících vzorů:

- faktury přijaté – FAP0001/2018,
- faktury vydané – FAV0001/2018,
- příjmový pokladní doklad – PP0001/2018,
- výdajový pokladní doklad – PV0001/2018,
- příjem v bance – B+0001/2018,
- výdej v bance – B-0001/2018,
- interní doklad – IN0001/2018,

- dlouhodobý majetek – M0001/2018,
- ostatní pohledávky – OP0001/2018,
- ostatní závazky – OZ0001/2018,
- zálohy přijaté – ZP+0001/2018,
- zálohy poskytnuté – ZP-0001/2018.

Pro číslování drobného majetku využívá účetní jednotka speciální číslování. Majetek evidovaný v čekárně má prefix Č a pořadové číslo majetku. Majetek umístěný v ordinaci má prefix O a pořadové číslo majetku, a nakonec majetek umístěný v místnosti pro lékaře má prefix M a pořadové číslo majetku.

6. Archivace

Při archivaci dokladů se účetní jednotka řídí ustanovením § 31 ZoÚ. Lhůty archivace se liší podle typu dokladu:

- účetní závěrka a výroční zpráva – 10 let,
- účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, účtový rozvrh, inventární soupisy a přehledy – 5 let,
- účetní doklady, kterými účetní jednotka dokládá vedení účetnictví – 5 let,
- daňové doklady – 10 let,
- mzdová agenda – 30 let.

Lhůta archivace začíná běžet obdobím, kterého se daný doklad týká. Účetní doklady jsou po uzavření účetního období ponechány v účtárně pro případ, že by do nich bylo potřeba nahlédnout. Po uplynutí následujícího období jsou přemístěny do firemního archivu společnosti Mateo daně s. r. o. Po uplynutí archivačních lhůt dochází ke skartaci dokladů. Skartaci předchází sestavení skartačního návrhu, který musí být schválen podnikatelem. Poté jsou doklady a záznamy skartovány. Za skartaci zodpovídá externí společnost Mateo daně s. r. o.

7. Pokladna

Účetní jednotka vede pouze jednu pokladnu v české měně na účtu 211 - Pokladna. Pro pokladnu je v účetním softwaru ABRA FlexiBee vedena pokladní kniha, ve které jsou účetní operace zaznamenávány na základě příjmových a výdajových pokladních dokladů. Je nutné,

aby na výdajových pokladních dokladech bylo vždy uvedeno jméno příjemce hotovosti. U příjmových pokladních dokladů to nutné není. Na konci dne smí zůstat v pokladně maximálně hotovost ve výši 10 000 Kč. Částka nad tento limit je podnikatelem ihned převedena na bankovní účet. Pro výběry a příjmy z pokladny podnikatel využívá syntetický účet 261- Peníze na cestě.

8. Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je oceňován pořizovací cenou, pokud byl pořízen úplatně, vlastními náklady, pokud byl pořízen vlastní činností a reprodukční pořizovací cenou u majetku nabytého bezúplatně. Součástí pořizovací ceny majetku jsou i vedlejší pořizovací náklady. Co je považováno za vedlejší pořizovací náklad určuje prováděcí vyhláška pro podnikatele.

Pro zařazení majetku do dlouhodobého nehmotného má podnikatel stanovena kritéria podle zákona o daních z příjmů, tedy pořizovací cena je vyšší než 60 000 Kč bez DPH a doba použitelnosti je delší než jeden rok. V případě, že nehmotný majetek nesplňuje kritérium pořizovací ceny, je považován za drobný nehmotný majetek, který účetní jednotka zaúčtuje rovnou do nákladů na účet 518.007 – Drobný nehmotný majetek.

Pro zařazení majetku do dlouhodobého hmotného má podnikatel stanovena kritéria podle zákona o daních z příjmů, tedy pořizovací cena je vyšší než 40 000 Kč bez DPH a doba použitelnosti je delší než jeden rok. V případě, že je pořizovací cena majetku nižší než 40 000 Kč, je považován za drobný hmotný majetek, který účetní jednotka zaúčtuje rovnou do nákladů na účet 501.007 – Drobný hmotný majetek.

Pro technické zhodnocení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku účetní jednotka stanovila částku ve výši 40 000 Kč dle zákona o daních z příjmů. Účetní jednotka majetek odepisuje podle zákona o daních z příjmů s tím, že účetní odpisy se rovnají daňovým. Pro daňové odepisování dlouhodobého hmotného majetku je stanovena metoda zrychleného odepisování. Dlouhodobý nehmotný majetek je odepisován podle platných odpisových sazeb zákona o daních z příjmů. Pozemek není odepisován. K zaúčtování odpisů do nákladů dochází vždy na konci účetního období.

Při pořízení majetku je tento majetek účtován přes účet 042, či 041 a zařazen do užívání na jednotlivé majetkové účty 0 účtové třídy na základě protokolu o zařazení dlouhodobého majetku do užívání a je veden na samostatné inventární kartě tohoto majetku. Dojde-li

k vyřazení majetku z užívání, je tak učiněno na základě protokolu o vyřazení dlouhodobého majetku z užívání.

9. Účtování zásob

Účetní jednotka účtuje o zásobách způsobem B, tedy přímo do nákladů. Zásobami podnikatele je základní materiál, jehož nákup je účtován na účet 501.001, provozní materiál, o kterém je účtováno na účtu 501.002 a režijní materiál, o kterém je účtováno na účtu 501.003. Základní materiál je tvořen veterinárními léčivy. Provozní materiál pak tvoří veškerý zdravotnický materiál, jako jsou obvazy, injekční stříkačky, jehly, dezinfekční přípravky, pipety, zkumavky, obinadla, rukavice a další. Do režijního materiálu zařazuje zejména toaletní potřeby, kancelářské potřeby, kuchyňské potřeby a jiné.

Zásoby jsou při pořízení oceňovány pořizovacími cenami, včetně vedlejších pořizovacích nákladů. Při určení vedlejších pořizovacích nákladů se účetní jednotka řídí ustanoveními prováděcí vyhlášky pro podnikatele. Podnikatel neeviduje žádné zásoby vlastní výroby.

Pro evidenci zásob jsou vedeny podrobné skladové karty, které obsahují označení zásob, datum pořízení, množství, cenu za jednotku, částku celkem a datum vyskladnění. Při vyskladnění se materiál oceňuje metodou FIFO.

Při uzavírání účetních knih se provede inventarizace zásob a jejich zůstatek se převede na příslušný účet účtové skupiny 11. Vzhledem k předmětu činnosti podnikatele může během účetního období docházet k expiraci léků. V otázkách jejich likvidace podnikatel vychází z ustanovení zákona č. 378/2007 Sb., o léčivech, ve znění pozdějších předpisů.

10. Časové rozlišení nákladů a výnosů

Dle § 3 odst. 1 ZoÚ se náklady a výnosy účtují do období, s nímž časově a věcně souvisí. Z tohoto důvodu musí mít účetní jednotka zřízeny účty 38 účtové skupiny, které jsou na konci účetního období předmětem inventarizace a musí být posouzena jejich oprávněnost.

11. Cizí měny

Účetní jednotka vede účetnictví v české měně podle § 4 odst. 12 ZoÚ. Mohou však nastat případy, kdy bude muset účtovat i doklady s cizí měnou. V tomto případě využije k okamžiku uskutečnění účetního případu pro přepočtení cizí měny na českou měnu aktuální kurs České národní banky. Pro přepočtení ke konci rozvahového dne využije účetní jednotka kurs České národní banky platný k tomuto dni. Výsledkem přepočtu měn jsou kurzové rozdí-

ly. Ty jsou dle jejich povahy účtovány buď na nákladový účet 563 – Kurzové ztráty, nebo na výnosový účet 663 – Kurzové zisky.

12. Pracovní řád

Za zaměstnance je považována fyzická osoba, která se vůči podnikateli zavázala k výkonu práce v pracovněprávním vztahu. Pracovníci jsou s pracovním řádem seznámeni nejpozději v den nástupu do zaměstnání a je jim stále plně k dispozici na pracovišti v tištěné podobě. Pracovní poměr je založen na základě pracovní smlouvy mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem. Za uzavírání pracovních smluv je zodpovědný sám podnikatel. Pracovní smlouva musí vždy obsahovat den nástupu do práce, místo výkonu práce a druh práce, kterou bude zaměstnanec vykonávat a musí být vždy písemná ve třech vyhotoveních – jedno pro zaměstnavatele, jedno pro zaměstnance a jedno pro účetní společnost. Kromě pracovních smluv může zaměstnavatel také se zaměstnanci uzavírat dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr.

Mezi povinnosti zaměstnavatele patří zejména:

- přidělit zaměstnanci práci dle pracovní smlouvy,
- vyplácet zaměstnanci dohodnutou mzdu,
- zajistit podmínky pro výkon práce.

Mezi povinnosti zaměstnance patří zejména:

- vykonávat pro zaměstnavatele práci uvedenou v pracovní smlouvě v provozní době zaměstnavatele, která je od pondělí do pátku 9:00-17:00 hodin,
- dodržovat pracovní řád,
- upozornit zaměstnavatele na škodu či nebezpečí vzniku škody,
- nezneužívat majetek podnikatele a využívat jej pouze pro pracovní účely,
- neužívat návykové látky na pracovišti a dodržovat zásady bezpečnosti práce.

Při porušení povinností zaměstnanců může dojít až k ukončení pracovního poměru. V otázkách škod zaměstnanců a zaměstnavatele se podnikatel řídí plně ustanoveními zákoníku práce.

Pracovní doba zaměstnanců začíná v 9:00 hodin a končí v 17:00 hodin. Zaměstnanec zapisuje příchod a odchod do knihy docházky. Zaměstnanci jsou odměňováni na základě uzavřené pracovní smlouvy. Výplatním termínem je 10. den následujícího měsíce. Zaměstnanec má dále nárok na 20 dní dovolené za rok. V případě cestovních náhrad se zaměstnavatel plně řídí ustanoveními zákoníku práce.

13. Používání služebního vozidla

Podnikatel má zařazen v evidenci dlouhodobého majetku automobil. Ten je plně využíván k podnikání. Zaměstnanci smí toto služební vozidlo využívat pouze pro pracovní účely po schválení podnikatelem. Účetní jednotka je povinna vést knihu jízd, která obsahuje minimálně datum jízdy, cíl jízdy, počet ujetých km, údaje o čerpání pohonných hmot a jejich množství, typ vozidla a registrační značku.

14. Inventarizace

Při provádění inventarizace se účetní jednotka řídí ustanoveními páté části ZoÚ. Podle ní musí provádět inventarizaci k okamžiku sestavení účetní závěrky. Účetní jednotka je povinna prokázat provedení této inventarizace po dobu 5 let po jejím provedení.

Postup inventarizace začíná zjištěním účetního stavu majetku a závazků. Druhým krokem je pak zjištění skutečného stavu na základě fyzické a dokladové inventury. Fyzická inventura se provádí u majetku hmotné povahy a dokladová u majetku a závazků, u kterých nelze jinak prokázat jejich existenci.

Na základě provedené inventarizace sestaví účetní jednotka inventární soupisy. Výsledkem inventarizace mohou být inventarizační rozdíly. Ty vznikají v případě, že je buď skutečný stav nižší než v účetnictví, v tom případě se jedná o manko nebo také schodek, nebo je skutečný stav naopak vyšší než v účetnictví, v tom případě se jedná o přebytek. Tyto inventarizační rozdíly musí účetní jednotka zaúčtovat do období, za které se inventarizace prováděla.

15. Účetní uzávěrka a závěrka

Účetní jednotka má povinnost k rozvahovému dni sestavit účetní závěrku. Ta se skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztrát a přílohy k účetní závěrce. Účetní jednotka nemá povinnost ověření účetní závěrky auditorem podle § 20 ZoÚ, proto sestavuje účetní závěrku ve zkrácen-

ném rozsahu dle § 18 odst. 4 ZoÚ. Před sestavením výkazů účetní závěrky musí účetní jednotka provést jednotlivé kroky účetní uzávěrky.

Postup účetní uzávěrky můžeme rozdělit do těchto kroků:

- inventarizace majetku a dluhů, podle páté části ZoÚ,
- zaúčtování posledních zápisů do účetních knih – zaúčtování dohadných položek, kurzových rozdílů, tvorba rezerv a opravných položek, závěrečné operace u zásob atd.,
- zjištění výsledku hospodaření převedením veškerých nákladových a výnosových účtů na účet 710 – Účet zisků a ztrát,
- výpočet daně z příjmů,
- uzavření účetních knih pomocí účtu 702 – Konečný účet rozvažný.

Obsah účetní závěrky upravuje § 18 odst. 3 ZoÚ. Každá účetní závěrka fyzických osob tak musí obsahovat obchodní firmu, nebo jméno a příjmení, bydliště a sídlo, identifikační číslo, má-li je účetní jednotka přidělené, právní formu účetní jednotky, předmět podnikání, rozvahový den, nebo jiný okamžik, ke kterému se účetní závěrka sestavuje.

4.4.5 Analýza daňových dopadů při přechodu na účetnictví

Během účetního období se účetní jednotka setká s mnoha účetními případy, které se budou mnohdy opakovat. Při jejich záznamu do účetnictví musí účetní jednotka dodržovat veškeré právní předpisy upravující účetnictví, včetně vnitropodnikové směrnice MVDr. Koudelky.

Jelikož došlo v roce 2018 u MVDr. Koudelky k přechodu z daňové evidence na účetnictví, čeká tuto účetní jednotku na konci účetního období důležitá úprava základu daně dle Přílohy č. 3 ZDP. Je to způsobeno hlavním rozdílem mezi daňovou evidencí a účetnictvím, tedy tím, že zatímco v daňové evidenci podnikatel zdaňuje pouze příjmy a výdaje, v účetnictví musí zdaňovat výnosy a náklady. V daňové evidenci je tedy základ daně tvořen pouze tím, co dostane podnikatel skutečně zapláceno na rozdíl od účetnictví, ve kterém zdaňuje i to, co mu odběratelé zatím skutečně nezaplatili. Z tohoto důvodu má přechod z daňové evidence na účetnictví podstatný vliv na zdanění podnikatele.

V roce 2017, kdy MVDr. Koudelka ukončuje vedení daňové evidence, nebudou vyčíslovány žádné dopady na základ daně. Daňová povinnost MVDr. Koudelky tedy zůstane stejná, jak bylo vypočítáno v předchozích kapitolách, tedy ve výši 31 572 Kč. Úprava základu daně z příjmů FO se bude týkat teprve roku 2018, kdy přechází na vedení účetnictví. Je důležité podotknout, že MVDr. Koudelka nebude muset podávat žádné mimořádné daňové přiznání. Úprava základu daně se vypořádá v běžném daňovém přiznání podávaném za rok 2018.

Jak již bylo naznačeno v teoretické části této práce, dle Přílohy č. 3 ZDP je základ daně upravován o položky zvyšující základ daně, kterými jsou zásoby a ceniny, poskytnuté zálohy a pohledávky, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem a o položky snižující základ daně, kterými jsou přijaté zálohy a dluhy, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jelikož se u některých poplatníků může v případě této úpravy jednat o velmi vysoké částky, což by mělo negativní daňový dopad, umožňuje ZDP v § 23 odst. 14 tuto úpravu uplatnit buď jednorázově v roce přechodu z daňové evidence na účetnictví, nebo postupně během následujících 9 zdaňovacích období. Podmínkou tohoto rozložení je, že účetní jednotka neukončí či nepřeruší svou činnost, nebo neukončí vedení účetnictví. Účetní jednotka si pak může sama libovolně vybrat, zda si částky zvyšující základ daně rozdělí do následujících 9 zdaňovacích období rovnoměrně, nebo nerovnoměrně dle své potřeby.

Při výpočtu výše položek snižujících a zvyšujících základ daně MVDr. Koudelky vycházíme z konečných stavů inventarizace daňové evidence v roce 2017. Položky zvyšující a snižující základ daně v roce 2018 u MVDr. Koudelky definuje následující tabulka.

Tab. 4.12 Položky snižující a zvyšující základ daně MVDr. Koudelky

Položky zvyšující základ daně		
Účet	Položka	Částka v Kč
112.001	Základní materiál	121 468
112.002	Provozní materiál	54 812
112.003	Režijní materiál	3 250
311	Pohledávky bez DPH	1 032 607
	Celkem	1 212 137
Položky snižující základ daně		
321	Závazky z OV bez DPH	736 733,5
331	Závazky vůči zaměstnancům	15 303
336.003	Závazky vůči OSSZ - zaměstnanci	6048
336.004	Závazky vůči ZP - zaměstnanci	2592
342	Daň ze závislé činnosti	1785
345.001	Silniční daň	130
345.002	Daň ze staveb	2250
345.003	Daň z pozemků	17750
	Celkem	782 591,5

Zdroj: vlastní zpracování

Jak můžeme vyčíst z výše uvedené tabulky, celková hodnota položek zvyšujících základ daně u MVDr. Koudelky činí 1 212 137 Kč. Tato vysoká částka je způsobena zejména konečným zůstatkem na účtu 311 u pohledávek z obchodních vztahů, u kterých má podnikatel sjednanou dlouhou dobu splatnosti. Vysokou částku tvoří také zásoby, které v tomto případě tvoří zejména základní a provozní materiál. Jak již bylo popsáno v předchozích kapitolách, tyto zásoby materiálu jsou tvořeny veterinárními léky a zdravotnickými pomůckami, které MVDr. Koudelka denně využívá k provozování své činnosti. Z tohoto důvodu není možné tyto zásoby prodat a minimalizace zásob tak nepřipadá v úvahu.

Jak si můžeme všimnout, částka položek snižujících základ daně je také poměrně vysoká, konkrétně činí 782 591,5 Kč. Tuto částku tvoří hlavně hodnota závazků z obchodních vztahů, které jsou také vysoké kvůli delší době splatnosti zejména u přijatých faktur za materiál.

Jelikož není v současné době možné vyčíslit základ daně z příjmů FO MVDr. Koudelky za rok 2018, nelze přesně stanovit, jaký bude daňový dopad spojený s přechodem z daňové evidence na účetnictví u tohoto podnikatele.

Na konci účetního období 2018 mohou u MVDr. Koudelky nastat tyto situace:

- podnikatel bude mít vysoký základ daně,
- podnikatel bude mít nízký základ daně,
- podnikatel dosáhne daňové ztráty.

V případě, že by měl MVDr. Koudelka v roce 2018 velmi nízký základ daně, nebo ztrátu z podnikání, bylo by pro něj výhodné uplatnit si položky zvyšující základ daně, v tomto případě hodnotu zásob a pohledávek, jednorázově v roce 2018. V tomto případě by MVDr. Koudelka upravoval základ daně o tyto částky:

- položky zvyšující základ daně ve výši 1 212 137 Kč,
- položky snižující základ daně ve výši 782 591,5 Kč.

Vypočtený základ daně v roce 2018 by byl zvýšen o rozdíl těchto dvou částek, tedy o 429 545,5 Kč. Jelikož je tato částka poměrně vysoká, je doporučováno, aby byla tato jednorázová úprava provedena opravdu pouze v případě daňové ztráty, či velmi nízkého základu daně.

V případě, že by však měl základ daně naopak vysoký, bylo by pro něj výhodné využít ustanovení § 23 odst. 14 ZDP a rozložit si položky zvyšující základ daně do následujících 9 zdaňovacích období dle své potřeby, nebo rovnoměrně. Jelikož je cílem každého podnikatele platit co nejnižší daně, měl by si toto rozložení zvolit tak, aby výsledná daňová povinnost z daně z příjmů FO byla co nejnižší.

5 Závěr

Mnoho fyzických osob si na začátku podnikání zvolí jako způsob sledování svého hospodaření daňovou evidenci. Je to převážně z toho důvodu, že oproti vedení účetnictví je daňová evidence administrativně jednodušší a méně nákladná.

V průběhu existence fyzické osoby však mohou nastat skutečnosti, které už vedení daňové evidence nepovolují a podnikatel tak musí přejít na vedení účetnictví. V případě podnikatele MVDr. Jiřího Koudelky došlo k přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví z dobrovolných důvodů.

Podnikatel požadoval podrobnější přehled o svém hospodaření, což účetnictví splňuje mnohem lépe než daňová evidence. Je to způsobeno zejména tím, že na rozdíl od daňové evidence, která sleduje pouze příjmy a výdaje, sleduje účetnictví výnosy a náklady, které je možné analyticky rozlišovat a mít tak detailnější přehledy. Účetnictví je také věnována mnohem větší legislativní úprava, zatímco daňová evidence je upravena pouze v § 7b ZDP.

Cílem této bakalářské práce byla analýza a návrh rámcového postupu při přechodu z daňové evidence na účetnictví u MVDr. Jiřího Koudelky. V praktické aplikaci přechodu bylo využíváno poznatků z teoretické části práce.

Předpokladem přechodu z daňové evidence na účetnictví u MVDr. Jiřího Koudelky bylo provedení důkladné inventarizace jeho majetku a závazků k 31. 12. 2017. Na základě této inventarizace pak byl vytvořen převodový můstek, který slouží jako podklad pro otevření účetních knih v roce 2018. Hlavní zásadou přechodu z daňové evidence na účetnictví je, že se konečné stavy zjištěné inventarizací daňové evidence k 31. 12. musí rovnat počátečním stavům v účetnictví k 1. 1. následujícího roku.

V další části praktické aplikace byla MVDr. Koudelkovi sestavena počáteční rozvaha a navrhnut účtový rozvrh a vypracována vnitropodniková směrnice pro vedení účetnictví. Jak účtový rozvrh, tak vnitropodniková směrnice povedou ke správnému záznamu účetních skutečností do účetnictví v průběhu celého účetního období.

V poslední podkapitole práce byl analyzován daňový dopad přechodu z daňové evidence na účetnictví u MVDr. Koudelky. Tento daňový dopad byl způsoben povinností MVDr. Koudelky upravit základ daně z příjmů FO zjištěný z účetnictví roku 2018 o položky, které zvyšují a snižují základ daně zjištěné z daňové evidence roku 2017.

Byť se MVDr. Koudelka rozhodl k přechodu z daňové evidence na účetnictví dobrovolně a jeho požadavek na podrobnější a spolehlivější informace o podnikání bude tímto přechodem docílen, z daňového pohledu může být přechod na účetnictví pro tohoto konkrétního podnikatele nevýhodný. Je to způsobeno vysokou částkou položek zvyšujících základ daně, které v tomto případě tvoří zásoby a pohledávky. MVDr. Koudelka bude muset po odečtení položek snižujících základ daně zvýšit svůj základ daně o 429 545,5 Kč. Zda bude tato úprava provedena jednorázově, nebo postupně maximálně v následujících 9 zdaňovacích obdobích, závisí na povaze základu daně z příjmů FO MVDr. Koudelky v roce 2018.

V případě ztráty z podnikání, či nízkého základu daně je MVDr. Koudelkovi doporučováno uplatnit si veškeré položky zvyšující základ daně jednorázově již v roce 2018. V případě vysokého základu daně je mu však doporučováno využít ustanovení § 23 odst. 14 ZDP a rozložit si položky zvyšující základ daně do maximálně následujících 9 zdaňovacích období dle své potřeby, nebo rovnoměrně.

Závěrem můžeme zhodnotit obecné výhody přechodu z daňové evidence na účetnictví, kterými jsou především větší kontrola ekonomické činnosti podnikatele a věrnější obraz podnikatelské činnosti. Nevýhodami pak jsou zejména vyšší administrativní zátěž a povinnost úpravy základu daně v roce přechodu z daňové evidence na účetnictví, kterou však lze rozdělit do následujících 9 zdaňovacích období a tuto negativní stránku přechodu z daňové evidence na účetnictví tak určitým způsobem eliminovat.

Seznam použité literatury

Odborné knihy

BĚHOUNEK, Pavel. *Daňové zákony: v úplném znění k 1. 7. 2017 s přehledy a komentáři změn*. Olomouc: ANAG, 2017. 375 s. ISBN 978-80-7554-088-1

DUŠEK, Jiří a Jaroslav SEDLÁČEK. *Daňová evidence podnikatelů 2017*. 14. vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. 144 s. ISBN 978-80-271-0424-6

HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9

HAKALOVÁ, Jana a Yvetta PŠENKOVÁ. *Daňová evidence. Teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. 128 s. ISBN 978-80-7552-239-9

HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK. *Daňové a nedaňové náklady*. Praha: ESAP, 2016. 230 s. ISBN 978-80-905899-2-6.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2017*. 15. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 448 s. ISBN 978-80-7554-068-3

KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2017*. 14. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelských subjektů I*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2012. 120 s. ISBN 978-80-248-2905-0.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelských subjektů II*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2013. 224 s. ISBN 978-80-248-3141-1.

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 456 s. ISBN 978-80-7554-074-4.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2017*. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 1152 s. ISBN 978-80-7554-061-4.

STROUHAL, Jiří. *Oceňování v účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. 417 s. ISBN 978-80-7478-366-1.

Právní předpisy

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 166/1999 Sb., o veterinární péči a změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů

Seznam zkratk

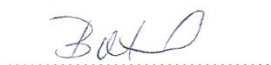
ČSSZ	česká správa sociálního zabezpečení
DAL	dal
DE	daňová evidence
DPH	daň z přidané hodnoty
DZD	dílčí základ daně
FO	fyzická osoba
OR	obchodní rejstřík
MD	má dáti
OM	obchodní majetek
OSSZ	okresní správa sociálního zabezpečení
OV	obchodní vztahy
PC	pořizovací cena
PS	počáteční stav
UCE	účetnictví
UZD	upravený základ daně
VH	výsledek hospodaření
ZC	zůstatková cena
ZD	základ daně
ZDP	zákon o daních z příjmů
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
ZoÚ	zákon o účetnictví

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. 5. 2018



Dominika Boturová

Seznam příloh

- Příloha č. 1 Karty dlouhodobého hmotného majetku MVDr. Jiřího Koudelky
- Příloha č. 2 Karta drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku MVDr. Jiřího Koudelky
- Příloha č. 3 Zahajovací rozvaha MVDr. Jiřího Koudelky
- Příloha č. 4 Účtový rozvrh MVDr. Jiřího Koudelky